



ФБК
Grant Thornton

Ежемесячный научно-практический журнал

**ФИНАНСОВЫЕ И
БУХГАЛТЕРСКИЕ
КОНСУЛЬТАЦИИ**

объясняем мир, изменяем мир

№2

**ФЕВРАЛЬ
2018**



СОДЕРЖАНИЕ

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

- 4 НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ /
НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ / ПРОЧИЕ
НАЛОГИ И СБОРЫ / НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ /
ОТВЕТСТВЕННОСТЬ / ОТЧЕТНОСТЬ /
СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ / ГРАЖДАНСКОЕ
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ХОЗЯЙСТВЕННАЯ
ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ / ЦЕННЫЕ БУМАГИ / ФИНАНСОВЫЙ
РЫНОК / БАНКОВСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО /
ВАЛЮТНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ТРУДОВОЕ
И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО /
ПРОЦЕССУАЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / РАЗНОЕ

ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

- 15 НОВОСТИ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ В ОБЛАСТИ
НАЛОГОВ, СБОРОВ, СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ РФ,
№ 1, 2018

ПОЗИЦИЯ КОМПАНИИ «ФБК»

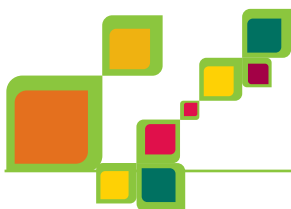
- 21 НАЛОГОВЫЕ АСПЕКТЫ ВЕДЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
В КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ

Д.И. ПАРАМОНОВ, П.С. КУРАКИНА

КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

- 26 СТРОИТЕЛЬСТВО НА АРЕНДОВАННОМ ЗЕМЕЛЬНОМ
УЧАСТКЕ В ИНТЕРЕСАХ ТРЕТЬЕГО ЛИЦА: ВАРИАНТЫ
ОФОРМЛЕНИЯ ОТНОШЕНИЙ

В.Э. ПОЛЯКОВА



АУДИТ

31 УВЕРЕННОСТЬ В УСЛУГАХ АУДИТОРА

Е.А. ЛАЩИНИНА

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

40 КОНФЕРЕНЦИИ / НОВЫЕ ПРОЕКТЫ ФБК

По поводу сотрудничества с электронным журналом «Финансовые и бухгалтерские консультации» можно связываться с координатором проекта Александром Скотниковым по адресу: infopress@fbk.ru

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

1. Налог на добавленную стоимость
2. Налог на прибыль организаций
3. Прочие налоги и сборы
4. Налоговый контроль
5. Ответственность
6. Отчетность
7. Страховые взносы
8. Гражданское законодательство
9. Хозяйственная деятельность
10. Ценные бумаги / Финансовый рынок
11. Банковское законодательство
12. Валютное законодательство
13. Трудовое и миграционное законодательство
14. Процессуальное законодательство
15. Разное

§ НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

» Информация ФНС России <Об изменениях порядка исчисления и уплаты НДС>

На покупателей отдельных видов товаров с 1 января 2018 г. возложена обязанность налоговых агентов по НДС.

Нулевая ставка НДС с 1 января 2018 г. применяется при реализации реэкспортируемых товаров, причем только в случае, если ранее товары проходили таможенные процедуры переработки на таможенной территории, свободной таможенной зоны или свободного склада.

Ранее налогоплательщики, предоставляющие железнодорожный подвижной состав и контейнеры для перевозки экспортируемых товаров, могли применять нулевую ставку НДС, если подвижной состав и контейнеры находились у них в собственности или в аренде. С 2018 года данное условие отменяется. Таким образом, расширился круг лиц, имеющих право на применение нулевой ставки НДС по этому основанию.

» Письмо Минфина России от 9 января 2018 г. № 03-07-08/16 <Об указании в счете-фактуре кода вида товаров при их реализации в Российской Федерации>

Указание в счете-фактуре кода вида товара в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза при реализации товаров на территории Российской Федерации не является основанием для признания счета-фактуры составленным с нарушением установленного порядка.

§ НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

» Федеральный закон от 28 декабря 2017 г. № 436-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Статья 25¹³⁻¹ «Освобождение от налогообложения прибыли контролируемой иностранной компании» НК РФ дополнена порядком расчета эффективной ставки налогообложения доходов (прибыли) для такой иностранной организации в части определения налоговой базы, если КИК входит в состав КГН, созданной в соответствии с законодательством иностранного государства, либо в соответствии со своим личным законом определяет налоговую базу для исчисления и уплаты суммы налога с доходов (прибыли) совместно с иными лицами (за исключением случаев, когда при определении налоговой базы сумма налога с дохода (прибыли), исчисленного непосредственно в отношении прибыли данной КИК, определяется в ее налоговой отчетности), не формируя КГН (иностранная консолидированная группа налогоплательщиков, ИКГН).

Сумму налога с дохода (прибыли) для такой КИК налогоплательщик определяет как часть суммы налога, исчисленной в отношении соответствующей ИКГН. Эта часть суммы налога рассчитывается в порядке, устанавливаемом налогоплательщиком самостоятельно в учетной политике для целей налогообложения в отношении каждой ИКГН, на основе показателей финансовой отчетности КИК или агрегированных финансовых показателей по КГН в соответствии с одним из следующих способов:

- » пропорционально доле выручки (дохода) КИК в совокупной выручке (доходе) ИКГН;
- » пропорционально доле прибыли до налогообложения КИК в совокупной прибыли до налогообложения участников ИКГН, не имевших за соответствующий период убытка;
- » пропорционально доле чистых активов КИК в совокупных чистых активах ИКГН.

Установлено, что налогоплательщик — контролирующее лицо вправе не представлять документы, подтверждающие соблюдение условий для освобождения от налогообложения, если такие документы были представлены иным налогоплательщиком — контролирующим лицом этой КИК, являющимся российской организацией, через которую реализовано косвенное участие налогоплательщика, использующего указанное право, в такой КИК. Налогоплательщик — контролирующее лицо может воспользоваться данным правом при условии указания им в уведомлении о КИК сведений об организации, представившей соответствующие документы.

Если налогоплательщик воспользовался правом не представлять документы, в уведомлении о КИК при раскрытии информации отражается информация о налогоплательщике — контролирующем лице, являющемся российской организацией, через которую реализовано косвенное участие налогоплательщика в КИК, представившем документы.

Уточнен порядок определения прибыли (убытка) от выбытия финансовых активов при налогообложении прибыли КИК.

Законом установлено, что для целей переноса на будущие периоды суммы убытка, полученного КИК за три финансовых года, предшествующих 1 января 2015 г., может применяться порядок определения убытков, установленный п. 8 ст. 309¹ НК РФ в редакции, действовавшей до дня вступления в силу данного Закона, т.е. может быть перенесен на будущие периоды в сумме, не превышающей сумму убытка за три финансовых года, предшествующих 1 января 2015 г., и учтен при определении налоговой базы этой компании.

§ ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

» Федеральный закон от 28 декабря 2017 г. № 436-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Для целей НДФЛ уточнен порядок определения расходов по операциям с ценными бумагами и расходами по операциям с производными финансовыми инструментами налогоплательщиком — акционером, участником, пайщиком, учредителем, контролирующим лицом иностранной организации или контролирующим лицом иностранной структуры без образования юридического лица.

В случае передачи имущества и (или) имущественных прав, доходы от получения которых освобождаются от налогообложения, эмитенту ценных бумаг (управляющей компании ПИФа), а также третьим лицам в соответствии с договорами купли-продажи или договорами мены ценных бумаг в состав расходов налогоплательщика, связанных с приобретением ценных бумаг, включается сумма, равная стоимости такого имущества и (или) имущественных прав по данным учета ликвидируемой иностранной организации (прекращаемой (ликвидируемой) иностранной структуры без образования юридического лица) на дату получения налогоплательщиком имущества и (или) имущественных прав от такой иностранной организации (структуры без образования юридического лица), но не выше их рыночной цены, определяемой с учетом положений ст. 105³ НК РФ на дату получения налогоплательщиком такого имущества и (или) имущественных прав от такой иностранной организации (структуры без образования юридического лица).

Если переданные дарителем (наследодателем) налогоплательщику в порядке дарения или наследования ценные бумаги и (или) производные финансовые инструменты получены им при ликвидации иностранной организации (прекращении (ликвидации) иностранной структуры без образования юридического лица) и данные доходы освобождаются от налогообложения в соответствии с п. 60 ст. 217 НК РФ, при налогообложении доходов по операциям реализации (погашения) таких ценных бумаг и (или) производных финансовых инструментов налогоплательщик имеет право в качестве документально подтвержденных расходов учитывать сумму, равную стоимости этих ценных бумаг и (или) производных финансовых инструментов по данным учета ликвидируемой иностранной организации (прекращаемой (ликви-

дируемой) иностранной структуры без образования юридического лица) на дату получения дарителем (наследодателем) этих ценных бумаг и (или) производных финансовых инструментов от такой иностранной организации (структуры без образования юридического лица), но не выше их рыночной стоимости, определяемой с учетом ст. 105³ НК РФ на дату получения дарителем (наследодателем) этих ценных бумаг и (или) производных финансовых инструментов от такой иностранной организации (структуры без образования юридического лица).

Если расходы, связанные с приобретением доли в уставном капитале общества, понесены налогоплательщиком, указанным в п. 60 ст. 217 НК РФ, путем передачи обществу или третьим лицам имущества и (или) имущественных прав, доходы от получения которых освобождаются от налогообложения в соответствии с п. 60 ст. 217 НК РФ, в состав расходов налогоплательщика, связанных с приобретением доли в уставном капитале общества, включается сумма, равная стоимости такого имущества и (или) имущественных прав по данным учета ликвидированной иностранной организации (прекращаемой (ликвидированной) иностранной структуры без образования юридического лица) на дату получения налогоплательщиком имущества и (или) имущественных прав от такой иностранной организации (структуры без образования юридического лица), но не выше их рыночной стоимости, определяемой с учетом положений ст. 105³ НК РФ на дату получения налогоплательщиком имущества и (или) имущественных прав от такой иностранной организации (структуры без образования юридического лица). В данном случае под обществом также понимается иностранная организация с разделенным на доли (вклады) учредителей (участников) уставным (складочным) капиталом.

При продаже имущества, полученного при осуществлении имущественных прав, ранее переданных налогоплательщику при ликвидации иностранной организации (прекращении (ликвидации) иностранной структуры без образования юридического лица) налогоплательщиком-акционером (участником, пайщиком, учредителем, контролирующим лицом иностранной организации или контролирующим лицом иностранной структуры без образования юридического лица), доходы которого в виде таких имущественных прав освобождаются от налогообложения в соответствии с п. 60 ст. 217 НК РФ, налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов от продажи такого имущества на сумму, равную стоимости указанных имущественных прав по данным учета ликвидированной организации (структуры) на дату получения имущественных

прав от такой организации (структуры), но не выше их рыночной стоимости, определяемой с учетом положений ст. 105³ НК РФ на дату получения налогоплательщиком имущественных прав от такой иностранной организации (структуры).

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) доходы, полученные в денежной и (или) натуральной формах от иностранной структуры без образования юридического лица, в том числе при ее прекращении (ликвидации), не являющиеся распределением прибыли этой структуры, в пределах стоимости имущества (включая денежные средства) и (или) имущественных прав, ранее внесенных в эту структуру получателем дохода и (или) лицами, являющимися членами его семьи и (или) близкими родственниками. При наличии нераспределенной прибыли иностранной структуры без образования юридического лица любые выплаты из такой структуры в пределах ее нераспределенной прибыли признаются в целях НК РФ распределением прибыли независимо от особенностей их юридического оформления.

Уточнен порядок определения налоговой базы по земельному налогу в части ее уменьшения на величину кадастровой стоимости 600 кв. м площади земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении отдельных категорий налогоплательщиков.

§ НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ

» Федеральный закон от 28 декабря 2017 г. № 436-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Уточнен перечень видов деятельности в Российской Федерации, осуществление которых не признается осуществлением управления иностранной организацией в Российской Федерации.

Уточнен перечень условий, при одновременном соблюдении которых прибыль КИК, участвующих в проектах по добыче полезных ископаемых, осуществляемых в соответствии с соглашениями о разделе продукции, концессионными соглашениями, лицензионными соглашениями или иными соглашениями (контрактами) на условиях риска, освобождается от налогообложения.

Уточнены особенности налогообложения иностранных организаций:

- » факт осуществления в России управляющим лицом иностранного инвестиционного фонда (компания), указанным в п. 14 ст. 25¹³ НК РФ, а также нанятыми им лицами, их сотрудниками и (или) представителями функций по управлению активами такого фонда (компания) и факт осуществления функций, указанных в п. 3 ст. 246² НК РФ, в отношении фонда или организаций (структур без образования юридического лица), в которых прямо или косвенно участвует такой фонд (компания), а также иной деятельности, непосредственно связанной с реализацией названных функций, сами по себе не могут рассматриваться как приводящие к образованию постоянного представительства в Российской Федерации подобного фонда (компания), иностранных организаций (структур без образования юридического лица), в которых прямо или косвенно участвует такой фонд (компания), и (или) прямых или косвенных акционеров (участников, пайщиков, партнеров) указанного фонда (компания);
- » деятельность иностранной организации не приводит к образованию постоянного представительства в Российской Федерации, если такая организация осуществляет деятельность в России через брокера, комиссионера, управляющее лицо иностранного инвестиционного фонда (компания), указанное в п. 14 ст. 25¹³ НК РФ, профессионального участника российского рынка ценных бумаг или любое другое лицо, действующее в рамках своей основной (обычной) деятельности.

§ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

- » Письмо ФНС России от 9 января 2018 г. № СА-4-18/45[@] «О направлении для использования в работе постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 08.12.2017 № 39-П»

ФНС России направляет постановление КС РФ от 8 декабря 2017 г. № 39-П, в котором Суд признал не противоречащими Конституции РФ положения ст. 15, п. 1 ст. 1064 ГК РФ и подп. 14 п. 1 ст. 31 НК РФ, служащие нормативным основанием для решения вопроса о взыскании денежных сумм в счет возмещения вреда, причиненного бюджету, по искам прокуроров и налоговых органов с физических лиц, которые были осуждены за совершение налоговых преступлений, связанных с неуплатой налогов организацией, или в отношении которых уголовное преследование в связи с совершением таких преступ-

лений было прекращено по нереабилитирующим основаниям.

Указано, в частности, что налоговые органы наряду с исками, упомянутыми в ст. 31 НК РФ, вправе предъявлять иски о возмещении вреда на основании ст. 1064 ГК РФ к физическим лицам, которые были осуждены за совершение налоговых преступлений, вызвавших эти недоимки, или уголовное преследование которых в связи с совершением таких преступлений было прекращено по нереабилитирующим основаниям.

§ ОТЧЕТНОСТЬ

- » Федеральный закон от 31 декабря 2017 г. № 481-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Изменениями в Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» уточняется порядок раскрытия сведений, составляющих государственную тайну, и (или) сведений, определенных Правительством РФ.

Внесены поправки в Федеральный закон «Об аудиторской деятельности», касающиеся порядка представления необходимой информации и документации аудируемым лицом аудиторам при проведении аудита и оказании сопутствующих аудиту услуг в части непредставления документации в случаях, в которых Правительством РФ установлены ограничения на представление информации и документации.

- » Приказ ФНС России от 17 января 2018 г. № ММВ-7-11/18[@] «О внесении изменений в приложения к приказу ФНС России от 14.10.2015 № ММВ-7-11/450[@]»

Внесены изменения в приложения, утвержденные приказом ФНС России от 14 октября 2015 г. № ММВ-7-11/450[@] «Об утверждении формы расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ), порядка ее заполнения и представления, а также формата представления расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в электронной форме».

В приложении № 1 «Расчет сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом» в новой редакции изложен титульный лист формы 6-НДФЛ, а штрих-код «15201027» заменен штрих-кодом «15202024».

Ряд поправок внесен в приложения № 2 «Порядок заполнения и представления расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом по форме 6-НДФЛ» и № 3 «Формат представления расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ), в электронной форме».

» Приказ ФНС России от 17 января 2018 г. № ММВ-7-11/19@ «О внесении изменений в приложения к приказу ФНС России от 30.10.2015 № ММВ-7-11/485@»

В новой редакции изложены приложения, утвержденные приказом ФНС России от 30 октября 2015 г. № ММВ-7-11/485@ «Об утверждении формы сведений о доходах физического лица, порядка заполнения и формата ее представления в электронной форме»: форма сведений о доходах физических лиц «Справка о доходах физического лица» (форма 2-НДФЛ), порядок заполнения этой формы и формат представления сведений в электронном виде.

§ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

» Письмо Минфина России от 18 декабря 2017 г. № 03-15-06/84401 «Об определении базы для начисления страховых взносов в отношении выплат физическому лицу, уволенному и вновь принятому на работу»

В базу для начисления страховых взносов по выплатам физическому лицу, которое было уволено и принято на работу в эту же организацию в течение одного расчетного периода, включаются все выплаты, начисленные в его пользу в течение календарного года по всем основаниям за период работы в организации в целом.

§ ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Федеральный закон от 31 декабря 2017 г. № 481-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Внесены изменения в целый ряд федеральных законов. В частности, нововведениями в Федеральный закон «О государственной регистрации юридических

лиц и индивидуальных предпринимателей» Правительство РФ получило право определить случаи, в которых ряд сведений о юридических лицах не подлежат размещению в Интернете, а также лиц, в отношении которых эти сведения не подлежат размещению в Интернете. Корректируется порядок внесения в Единый федеральный реестр сведений о фактах деятельности ряда категорий юридических лиц, в отношении которых эти сведения не подлежат размещению в сети Интернет.

Поправками в Федеральные законы «Об обществах с ограниченной ответственностью» и «Об акционерных обществах» Правительство РФ наделяется полномочиями определять случаи, когда общество вправе не раскрывать и (или) предоставлять информацию, касающуюся крупных сделок и (или) сделок, в совершении которых имеется заинтересованность, а также лиц, в отношении которых общество вправе не осуществлять раскрытие (предоставление) указанной информации и (или) вправе осуществлять такое раскрытие (предоставление) в ограниченных составе и (или) объеме.

» Федеральный закон от 31 декабря 2017 г. № 486-ФЗ «О синдицированном кредите (займе) и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Законом регулируются отношения, возникающие в связи с предоставлением заемщику займа или кредита несколькими займодавцами (кредиторами), действующими совместно, а также отношения между указанными займодавцами (кредиторами).

В части, не урегулированной Законом, к указанным отношениям подлежат применению положения ГК РФ и иных законов.

Определено, что по договору синдицированного кредита (займа) несколько кредиторов обязуются согласованно друг с другом предоставить или предоставлять в собственность заемщика денежные средства в размере и сроки, предусмотренные договором для каждого кредитора, а заемщик обязуется возратить кредиторам полученные от них денежные средства, уплатить проценты за пользование денежными средствами, а также иные платежи, если обязанность их уплаты предусмотрена договором.

Внесены изменения в Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью», касающиеся порядка передачи в залог участником общества принадлежащей ему доли или части доли в уставном капитале общества и порядка внесения соответствующих изменений в запись в ЕГРЮЛ.

В Федеральном законе «Об ипотеке (залоге недвижимости)» уточняется порядок государственной регистрации ипотеки.

Поправками в Федеральный закон «Об исполнительном производстве» затронут порядок подтверждения полномочий кредитного управляющего по осуществлению прав участников синдиката кредиторов и полномочий управляющего залогом по осуществлению прав залогодержателей по договору управления залогом.

В Федеральном законе «О государственной регистрации недвижимости» определены порядок внесения в реестр прав на недвижимость дополнительных сведений об управляющем залогом и о договоре управления залогом, если такой договор заключен для управления ипотекой, и порядок внесения записей в ЕГРН в случае заключения договора уступки прав по договору ипотеки.

» Постановление Правительства РФ от 15 января 2018 г. № 10 «Об определении случаев освобождения акционерного общества и общества с ограниченной ответственностью от обязанности раскрывать и (или) предоставлять информацию, касающуюся крупных сделок и (или) сделок, в совершении которых имеется заинтересованность»

Установлено, что акционерное общество и общество с ограниченной ответственностью вправе не осуществлять раскрытие (предоставление) информации, касающейся сделок, являющихся крупными сделками и (или) сделками, в совершении которых имеется заинтересованность, и (или) осуществлять такое раскрытие (предоставление) в ограниченных составе и (или) объеме, а также лиц, в отношении которых указанные общества вправе не осуществлять раскрытие (предоставление) указанной информации и (или) осуществлять такое раскрытие (предоставление) в ограниченных составе и (или) объеме, в следующих случаях:

- » совершение сделки, связанной с выполнением государственного оборонного заказа и реализацией военно-технического сотрудничества;
- » совершение сделки, заключенной с российскими юридическими лицами и физическими лицами, в отношении которых иностранными государствами, государственными объединениями и (или) союзами и (или) государственными (межгосударственными) учреждениями иностранных государств или государственных объединений и (или) союзов введены меры ограничительного характера.

» Постановление Правительства РФ от 12 января 2018 г. № 5 «Об определении случаев, при которых отдельные сведения, указанные в пункте 7 статьи 7¹ Федерального закона «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей», не подлежат размещению в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет», а также лиц, в отношении которых указанные сведения не подлежат размещению в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет»»

Согласно постановлению, если в отношении индивидуальных предпринимателей и юридических лиц иностранными государствами, государственными объединениями и (или) союзами и (или) государственными (межгосударственными) учреждениями иностранных государств или государственных объединений и (или) союзов введены меры ограничительного характера, в отношении таких лиц не подлежат размещению в Интернете такие сведения, как сведения о финансовой и (или) бухгалтерской отчетности; об обременении залогом принадлежащего юридическому лицу движимого имущества; о выдаче независимой гарантии; о заключении клиентом договора финансирования под уступку денежного требования.

§ ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

» Федеральный закон от 31 декабря 2017 г. № 487-ФЗ «О внесении изменений в статью 4⁷ Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа» и статьи 5 и 8 Федерального закона «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации»»

Согласно новой редакции п. 5 ст. 4⁷ Федерального закона от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа» Правительство РФ вправе устанавливать дополнительный обязательный реквизит кассового чека или бланка строгой отчетности — «код товара», позволяющий идентифицировать товар.

Поправками в Федеральный закон от 28 декабря 2009 г. № 381-ФЗ «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации» к полномочиям Правительства РФ в области государственного регулирования торговой деятельности отнесено утверждение перечня отдельных товаров, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации, перечня групп хозяйствующих субъектов, осуществляющих маркировку отдельных товаров средствами идентификации, по видам деятельности, правил маркировки отдельных товаров средствами идентификации, а также порядка информационного обеспечения маркировки таких товаров.

Расширены обязанности хозяйствующих субъектов, осуществляющих торговую деятельность, поставки товаров, при организации торговой деятельности и ее осуществлении.

В целях охраны жизни и здоровья человека, защиты общественной морали и правопорядка, охраны окружающей среды, животных и растений, культурных ценностей, выполнения международных обязательств Российской Федерации и (или) обеспечения обороны страны и безопасности государства Правительство РФ может установить обязанность хозяйствующих субъектов или отдельных групп хозяйствующих субъектов осуществлять маркировку отдельных товаров средствами идентификации.

В случаях, предусмотренных международным договором Российской Федерации, обязанность хозяйствующих субъектов или отдельных групп хозяйствующих субъектов осуществлять маркировку отдельных товаров средствами идентификации может быть установлена независимо от указанных целей.

§ ЦЕННЫЕ БУМАГИ / ФИНАНСОВЫЙ РЫНОК

» Федеральный закон от 31 декабря 2017 г. № 481-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Внесены изменения в Федеральный закон «О рынке ценных бумаг», касающиеся права эмитентов не осуществлять раскрытие информации, подлежащей раскрытию в соответствии с требованиями ст. 30 Закона, и (или) ограничить состав и (или) объем такой информации, а также лиц, в отношении которых эмитенты вправе не осуществлять раскрытие информации, подлежащей такому раскрытию, и (или) вправе ограничить состав и (или) объем такой информации, в случаях, определенных Правительством РФ.

§ БАНКОВСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Федеральный закон от 31 декабря 2017 г. № 482-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Внесены изменения в Федеральный закон «О банках и банковской деятельности», касающиеся права кредитных организаций не осуществлять раскрытие информации, подлежащей раскрытию в соответствии с требованиями данного Закона, и (или) осуществлять ее раскрытие в ограниченном составе и (или) объеме, а также лиц, в отношении которых кредитные организации вправе не осуществлять раскрытие указанной информации и (или) осуществлять ее раскрытие в ограниченном составе и (или) объеме, в случаях, определенных Правительством РФ.

Закон дополнен положением о возможности подписания простой электронной подписью договора между кредитной организацией и клиентом — физическим лицом, а также соглашения об электронном документообороте и иных документов, необходимых для обеспечения их взаимодействия.

§ ВАЛЮТНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Федеральный закон от 28 декабря 2017 г. № 427-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “О валютном регулировании и валютном контроле”»

В соответствии с изменениями резидентами для целей данного Закона признаются все физические лица, являющиеся гражданами Российской Федерации, без ранее имевших место исключений (за исключением граждан Российской Федерации, постоянно проживающих в иностранном государстве не менее одного года, в том числе имеющих выданный уполномоченным государственным органом соответствующего иностранного государства вид на жительство, либо временно пребывающих в иностранном государстве не менее одного года на основании рабочей визы или учебной визы со сроком действия не менее одного года или на основании совокупности таких виз с общим сроком действия не менее одного года).

К числу разрешенных валютных операций между резидентами отнесены операции между физическими лицами — резидентами, срок пребывания которых за пределами территории Российской Федерации в тече-

ние календарного года в совокупности составит более 183 дней. Для этой же категории резидентов отменена обязанность уведомлять налоговые органы по месту своего учета об открытии (закрытии) счетов (вкладов) и об изменении реквизитов счетов (вкладов).

Данные лица обязаны уведомить налоговые органы по месту своего учета об открытии (закрытии) своих счетов (вкладов) в иностранной валюте и (или) в валюте Российской Федерации в банках, расположенных за пределами России, об изменении реквизитов таких счетов (вкладов) в срок до 1 июня календарного года, следующего за таким истекшим календарным годом, и представлять налоговым органам по месту своего учета отчеты о движении средств по счетам (вкладам) в банках, расположенных за пределами Российской Федерации.

В целях данного Закона определено понятие налогового органа по месту учета резидента:

- » для резидента — юридического лица — налоговый орган по месту его нахождения;
- » для резидента — физического лица — налоговый орган по месту его жительства (месту пребывания в случае отсутствия места жительства в России), в случае отсутствия у такого лица на территории Российской Федерации места жительства (места пребывания) — налоговый орган по месту нахождения принадлежащего лицу объекта недвижимого имущества (при наличии у резидента нескольких объектов недвижимого имущества — налоговый орган по месту нахождения одного из принадлежащих лицу объектов по выбору резидента).

В случае отсутствия у резидента — физического лица места жительства (места пребывания), недвижимого имущества в России уведомления об открытии (закрытии) счетов (вкладов) и об изменении реквизитов счетов (вкладов) в банках, расположенных за пределами территории Российской Федерации, представляются в налоговый орган, определенный ФНС России. Формы, форматы и способ представления указанных уведомлений утверждает ФНС России.

На счета физических лиц — резидентов, открытые в банках, расположенных на территориях государств, являющихся членами Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) или Группы разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег (ФАТФ), могут быть зачислены следующие денежные средства, полученные от нерезидентов:

- » денежные средства, полученные физическим лицом — резидентом от нерезидента от продажи физическим лицом — резидентом нерезиденту по договору купли-продажи транспортного средства, находившегося в собственности физическо-

го лица — резидента за пределами территории Российской Федерации;

- » денежные средства, полученные физическим лицом — резидентом от нерезидента от продажи физическим лицом — резидентом нерезиденту недвижимого имущества по договору купли-продажи недвижимого имущества, находившегося в собственности физического лица — резидента за пределами территории Российской Федерации, при условии, что такое недвижимое имущество зарегистрировано (находится) на территории иностранного государства — члена ОЭСР или ФАТФ и такое иностранное государство присоединилось к многостороннему Соглашению компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией от 29 октября 2014 г. или имеет с Российской Федерацией иной международный договор, предусматривающий автоматический обмен финансовой информацией, и при этом счет (вклад) физического лица — резидента открыт в банке, расположенном на территории такого иностранного государства.

Физические лица — резиденты вправе без ограничений осуществлять валютные операции с использованием средств, зачисленных в соответствии с данным Законом на счета (во вклады), открытые в банках за пределами России, включая операции, связанные с передачей имущества и оказанием услуг на территории Российской Федерации (за исключением запрещенных валютных операций между резидентами).

Некредитные финансовые организации, осуществляющие виды деятельности, указанные в Федеральном законе от 10 июля 2002 г. № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)», одновременно с представлением налоговым органам по месту своего учета отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории Российской Федерации с подтверждающими банковскими документами представляют указанные отчеты также Банку России.

В целях осуществления валютного контроля агенты валютного контроля в пределах своей компетенции имеют право запрашивать и получать:

- » от резидентов — физических лиц документы, подтверждающие факты въезда в Российскую Федерацию и (или) выезда из Российской Федерации;
- » документы, подтверждающие факт временного пребывания в иностранном государстве сотрудников (работников) дипломатических представительств, консульских учреждений Российской Федерации, постоянных представительств Российской Федерации при международных (меж-

государственных, межправительственных) организациях, иных официальных представительств Российской Федерации и представительств федеральных органов исполнительной власти, находящихся за пределами территории Российской Федерации, выехавших совместно с ними членов их семей (супруг, супруга, дети, не достигшие возраста 18 лет, дети старше этого возраста, ставшие инвалидами до достижения ими возраста 18 лет), а также граждан России, являющихся сотрудниками международных (межгосударственных, межправительственных) организаций, выдаваемые соответствующими органами государственной власти Российской Федерации и международными организациями.

§ ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Федеральный закон от 28 декабря 2017 г. № 421-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части повышения минимального размера оплаты труда до прожиточного минимума трудоспособного населения»

Изменениями, внесенными в Федеральный закон от 19 июня 2000 г. № 82-ФЗ «О минимальном размере оплаты труда», с 1 января 2018 г. установлен минимальный размер оплаты труда в сумме 9489 рублей в месяц.

» Федеральный закон от 31 декабря 2017 г. № 498-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части проведения государственной дактилоскопической регистрации в Российской Федерации»

Внесены изменения в Федеральный закон «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации».

Территориальный орган федерального органа исполнительной власти в сфере миграции выдает иностранному гражданину разрешение на временное проживание при условии, что иностранный гражданин, обратившийся с заявлением на территории Российской Федерации, проходит обязательную государственную дактилоскопическую регистрацию по месту подачи заявления. Обязательная государственная дактилоскопическая регистрация иностранного гражданина, обратившегося с заявлением в диплома-

тическое представительство или консульское учреждение Российской Федерации в государстве проживания этого гражданина, проводится по месту выдачи ему разрешения на временное проживание.

» Федеральный закон от 31 декабря 2017 г. № 499-ФЗ «О внесении изменения в статью 18.9 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях»

Увеличены размеры административного штрафа за предоставление жилого помещения или транспортного средства либо оказание иных услуг иностранному гражданину или лицу без гражданства, находящимся в Российской Федерации с нарушением установленного порядка или правил транзитного проезда через ее территорию.

» Федеральный закон от 31 декабря 2017 г. № 502-ФЗ «О внесении изменений в статью 360 Трудового кодекса Российской Федерации»

Расширены основания для проведения внеплановой проверки должностными лицами федеральной инспекции труда любых работодателей.

Основанием для проведения внеплановой проверки является поступление в федеральную инспекцию труда обращений и заявлений граждан, в том числе индивидуальных предпринимателей, юридических лиц, информации от органов государственной власти, органов местного самоуправления, профессиональных союзов, из средств массовой информации о фактах уклонения от оформления трудового договора, ненадлежащего оформления трудового договора или заключения гражданско-правового договора, фактически регулирующего трудовые отношения между работником и работодателем.

§ ПРОЦЕССУАЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 26 декабря 2017 г. № 57 «О некоторых вопросах применения законодательства, регулирующего использование документов в электронном виде в деятельности судов общей юрисдикции и арбитражных судов»

Даны разъяснения по вопросам использования в деятельности арбитражных судов и судов общей юрис-

дикции документов в электронном виде, т.е. электронных документов (документы, созданные в электронной форме без предварительного документирования на бумажном носителе, подписанные электронной подписью) и электронных образов документов (электронные копии документа, изготовленного на бумажном носителе).

Рассмотрены моменты, связанные с подачей в суды таких документов, с получением извещений в электронном виде, с заявлением ходатайств о направлении извещений и вызовов без использования Интернета.

Обращения в электронном виде подаются посредством заполнения форм, размещенных на сайтах судов.

Указывается, что следует понимать под документами, подтверждающими размещение судом на его сайте сведений о времени и месте заседания или совершения отдельного процессуального действия.

Приведен перечень процессуальных действий, о которых лица в любом случае должны уведомляться путем направления извещения и на бумажном носителе.

Рассмотрены некоторые нюансы подготовки и рассмотрения дел с использованием документов в электронном виде, а также исполнения и направления судебных актов, выполненных (изготовленных) в такой форме.

Перечислены случаи, когда суд может затребовать подлинники доказательств, уже направленных ему в виде электронных образов.

§ РАЗНОЕ

» Федеральный закон от 29 декабря 2017 г. № 470-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Внесены изменения в Федеральный закон «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма».

В частности, установлено, что отказ от заключения договора банковского счета (вклада) и расторжение договора банковского счета (вклада) не являются основаниями для возникновения гражданско-правовой ответственности кредитной организации за совершение соответствующих действий.

Определены порядок и сроки предоставления в уполномоченный орган организациями, осуществляющими операции с денежными средствами или иным имуществом, информации об устранении оснований, в соответствии с которыми кредитная организация ранее приняла решение об отказе от заключения договора

банковского счета (вклада), решение об отказе от проведения операции.

Предусмотрено, что клиент вправе представить в организацию, осуществляющую операции с денежными средствами или иным имуществом, документы и (или) сведения об отсутствии оснований для принятия решения об отказе от проведения операции или об отказе от заключения договора банковского счета (вклада).

В случае получения от кредитной организации, профессионального участника рынка ценных бумаг, страховой организации сообщения о невозможности устранения оснований, в соответствии с которыми ранее было принято решение об отказе от проведения операции или об отказе от заключения договора банковского счета (вклада), установлено право клиента указанной финансовой организации обратиться с заявлением и указанными документами и (или) сведениями в межведомственную комиссию, созданную при Банке России.

» Федеральный закон от 31 декабря 2017 г. № 482-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Внесены изменения в Федеральный закон «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма».

При проведении идентификации клиента банки вправе обновлять информацию о клиенте — физическом лице с его согласия посредством единой системы идентификации и аутентификации.

Банк обязан после проведения идентификации при личном присутствии клиента — физического лица, являющегося гражданином Российской Федерации, с его согласия и на безвозмездной основе размещать или обновлять в электронной форме в единой системе идентификации и аутентификации сведения, необходимые для регистрации в ней клиента, а также в единой информационной системе персональных данных, обеспечивающей сбор, обработку, хранение биометрических персональных данных, их проверку и передачу информации о степени их соответствия предоставленным биометрическим персональным данным физического лица, его биометрические персональные данные.

Указанные банки должны соответствовать одновременно критериям, установленным данным Законом.

Банки вправе открывать и вести счета (вклады) клиентов — физических лиц, предоставлять кредиты клиентам — физическим лицам, а также осущест-

влять переводы денежных средств по таким счетам по поручению без личного присутствия этих клиентов после проведения их идентификации путем установления и подтверждения достоверности сведений о них с использованием единой системы идентификации и аутентификации и единой биометрической системы при одновременном соблюдении условий, предусмотренных данным Законом.

Банки должны соблюдать ограничения, которые вправе установить Банк России по согласованию с уполномоченным органом, по общему количеству

банковских счетов (вкладов), открытых в банках клиенту — физическому лицу, общей сумме кредитов, предоставленных одним банком клиенту — физическому лицу, а также общей сумме переводов денежных средств в течение месяца, осуществленных одним банком по банковскому счету (вкладу) клиента — физического лица, при его идентификации.

Обзор подготовлен специалистами «ФБК Право».

Полная версия обзора — на сайте компании «ФБК»

<http://www.fbk.ru/library/publications/>

ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

Новости судебной практики в области налогов, сборов, страховых взносов РФ, № 1, 2018¹

В «ФБК Право» подготовлен очередной выпуск новостей судебной практики в области налогового законодательства

Разделы

Конституционный Суд РФ о налогах

Взыскание вреда в виде неуплаченных налогов и пеней с должностных лиц организации

Субсидиарная ответственность

Разъяснения Пленума ВС РФ о круге лиц, которые могут быть признаны контролирующими в отношении организации, и их привлечении к ответственности при банкротстве

Налоговый учет

Правила признания расходов прошлых периодов в текущем периоде на основании абз. 3 п. 1 ст. 54 НК РФ

Контролируемые сделки

Заем, выданный до 1 января 2012 г., но пролонгированный после этой даты, отражается в уведомлении о КС (если сделка контролируемая)

Место реализации

Переквалификация консультационных услуг в услуги по управлению недвижимостью (с начислением НДС)

Необоснованная налоговая выгода

Выводы об искусственном сдерживании доходов для сохранения права на УСН

Дробление бизнеса

Разделение торговой деятельности между взаимозависимыми арендаторами ТЦ

Операции “debtpush-down”

Учет в расходах процентов по займу, перешедших в результате присоединения заемщика

Приводим подборку ряда дел из нового выпуска новостей.

¹ Информация о пересмотре дел и внесении значимых изменений появится в следующих выпусках.

Конституционный Суд РФ о налогах

Взыскание вреда в виде неуплаченных налогов и пеней с должностных лиц организации

Выводы: организация совершает противоправные действия опосредованно — через действия физических лиц (обычно руководителей или работников, выполняющих функции бухгалтера).

Имущественный вред для бюджета ввиду неуплаты налогов организацией может быть взыскан с физического лица, осужденного за совершение налоговых преступлений (либо в отношении которого уголовное преследование было прекращено по нереабилитирующим основаниям), в результате которых организация утратила возможность уплатить налоги.

По общему правилу до обращения с иском к физическому лицу должны быть исчерпаны все процедуры взыскания налоговой задолженности с организации (ее взаимозависимых лиц).

Исключением является ситуация, когда судом установлено, что организация служит лишь «прикрытием» для действий контролирующего ее лица. В таком случае имущественный вред может быть взыскан с указанного лица до наступления всех признаков невозможности уплаты налогов юридическим лицом. (Постановление КС РФ от 8 декабря 2017 г. № 39-П)

Обстоятельства дела: в КС РФ с жалобами обратились трое граждан (их дела не были связаны между собой):

- 1) лицо, которое оказывало организации бухгалтерские услуги по гражданско-правовому договору. В отношении данного лица было возбуждено уголовное дело по ст. 199 УК РФ и затем прекращено вследствие акта амнистии. Налоговый орган обратился к этому физическому лицу с иском о возмещении ущерба, причиненного налоговым преступлением, и взыскал 2,8 млн руб.;
- 2) лицо, которое являлось директором МУПа, в отношении которого было возбуждено уголовное дело по ст. 199² УК РФ, прекращенное вследствие акта амнистии. Налоговый орган обратился с иском к данному лицу о возмещении ущерба, причиненного налоговым преступлением, и взыскал 8,2 млн руб.;
- 3) бывший генеральный директор организации, который решением суда был признан виновным в совершении преступления по ст. 199 УК РФ. После вынесения приговора налоговый орган

обратился с иском к данному лицу о возмещении ущерба, причиненного налоговым преступлением, и взыскал 142,3 млн руб.

Позиция заявителей: ссылаясь на положения ст. 15, 1064 ГК РФ, подп. 14 п. 1 ст. 31 НК РФ и ряд других, заявители указывали на их несоответствие положениям Конституции РФ и выражали несогласие с взысканием с них вреда, возникшего в результате неуплаты налогов юридическими лицами.

Ключевые выводы Постановления Конституционного суда РФ

1. Законодательство РФ позволяет взыскивать имущественный вред, причиненный неуплатой налогов налогоплательщиком-организацией, с физического лица

Хотя поступление налогов в бюджет и происходит на основании публично-правовых (налоговых) норм, публично-правовое образование (ППО) имеет возможность возместить имущественный вред, причиненный ему, за счет правового инструментария гражданского права.

Имущественный вред, причиненный ППО, заключается в непоступлении в бюджет неуплаченных налогов и пеней (т.е. без суммы штрафа). Наличие имущественного вреда связано с невозможностью взыскания налоговой недоимки.

Лицо, обязанное заплатить налоги, — организация-налогоплательщик. Вместе с тем организация совершает налоговое правонарушение опосредованно — через действия физических лиц (руководителей, бухгалтеров и т.д.).

Такие лица, чьи противоправные действия привели к непоступлению налогов в бюджет, не освобождаются от обязанности возместить имущественный вред. Между ППО и физическим лицом, совершившим действия, повлекшие невозможность организации исполнить свои налоговые обязательства, возникают гражданско-правовые отношения в форме деликтной ответственности.

Привлечение физического лица к гражданско-правовой ответственности за вред, возникший в результате уголовно-противоправных действий, приведших к неуплате налогов организацией, возможно лишь при исчерпании/отсутствии правовых средств удовлетворения налоговых требований за счет самой организации или лиц, привлекаемых по ее долгам в предусмотренном законом порядке.

Под такими средствами понимаются механизмы, предусмотренные ст. 45, 46, 47 НК РФ.

Вместе с тем в случаях, когда судом будет установлено, что юридическое лицо служит лишь «прикрытием»

ем» для действий контролирующего его физического лица, не исключается возможность привлечения такого физического лица к ответственности еще до наступления признаков невозможности исполнения юридическим лицом налоговых обязательств.

2. Размер ответственности физического лица за имущественный вред, причиненный неуплатой налогов налогоплательщиком-организацией, может быть скорректирован судом

По общему правилу недопустимо снижение размера деликтной ответственности, поскольку полное или частичное освобождение причинителя вреда от имущественной ответственности означало бы лишение потерпевшего возможности компенсации причиненного ему вреда.

Вместе с тем размер причиненного налоговым правонарушением вреда определяется размером налога, а сам налог определяется с учетом того, кто является налогоплательщиком — физическое или юридическое лицо. Взыскание с физического лица вреда (недоимки и пеней) в соответствии с показателями, предусмотренными для юридических лиц, может приводить к возложению на физическое лицо заведомо невыполнимых обязанностей и непропорциональной деянию ответственности.

Следовательно, суды при определении размера возмещения вреда физическим лицом вправе учесть его имущественное положение, в частности факт обогащения в результате совершения налогового преступления, степень вины в причинении вреда, характер уголовного наказания, возможность физического лица определять поведение юридического лица, а также иные существенные обстоятельства.

3. Налоговые органы обладают полномочиями предъявлять в суды иски к физическим лицам о возмещении вреда, причиненного налоговыми преступлениями

Ни НК РФ, ни Закон РФ от 21 марта 1991 г. № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации» не содержат прямого указания на их право обращаться в суд с иском о возмещении вреда на основании ст. 1064 ГК РФ.

При этом отношения между ППО и физическим лицом (совершившим налоговое преступление) по возмещению имущественного вреда являются не налогово-правовыми, а гражданско-правовыми.

При предъявлении таких исков налоговые органы выступают в качестве представителя интересов ППО и действуют в их интересах.

Таким образом, ст. 31 НК РФ не исключает наличие у налоговых органов полномочий по обращению в суд от имени ППО с исками о возмещении имущественного вреда, причиненного налоговыми пре-

ступлениями, к лицам, которые были осуждены за совершение налоговых преступлений или в отношении которых уголовное преследование было прекращено по нереабилитирующим основаниям.

Размер имущественного вреда по таким искам составляет сумму выявленной недоимки по налогам и пеней, но не включает в себя сумму штрафов, начисленных за совершение налогового правонарушения.

4. Прекращение уголовного дела по нереабилитирующим основаниям не освобождает физическое лицо от обязанности возместить имущественный вред

Двое заявителей ссылаются на привлечение к гражданско-правовой ответственности без установления их вины в совершении налоговых преступлений, поскольку уголовные дела были прекращены без вынесения приговора, т.е. без признания их вины.

Между тем прекращение уголовного дела не означает освобождение лица от иных негативных последствий совершения деяния.

При рассмотрении заявленного налоговым органом в интересах ППО иска к физическому лицу о возмещении причиненного налоговым преступлением вреда суд не связан решением о прекращении уголовного дела в части установления состава гражданского правонарушения.

Суд обязан произвести всестороннее и полное исследование доказательств (в том числе материалов налоговой проверки и уголовного дела) по делу и дать им оценку, чтобы вынести обоснованное и справедливое решение.

Комментарий: *всего через месяц после принятия Постановления № 39-П ФНС России выпустила объемное письмо от 9 января 2018 г. № СА-4-18/45@, в котором дала территориальным налоговым органам указания об особенностях применения выработанных Конституционным Судом РФ подходов.*

Один из ключевых выводов письма: налоговые органы не имеют права учитывать сумму штрафа при исчислении суммы вреда и обращении с требованием о его возмещении на основании ст. 1064 ГК РФ. То есть расчет величины причиненного вреда осуществляется исходя из суммы недоимки, пеней и без учета начисленных штрафов за налоговые правонарушения.

Рекомендуем ознакомиться с содержанием письма ФНС России, поскольку из него видны подходы, которых теперь будут придерживаться налоговые органы при обращении за взысканием вреда с физических лиц.

Налоговый учет

Правила признания расходов прошлых периодов в текущем периоде на основании абз. 3 п. 1 ст. 54 НК РФ

Вывод: даже если известен период, к которому относятся расходы прошлых периодов, допустимо их отражение в текущем периоде (т.е. без подачи уточненной декларации) на основании абз. 3 п. 1 ст. 54 НК РФ, поскольку ошибки (искажения), приведшие к переплате, не нарушают интересы казны. Применение данного порядка предусматривает, что в отношении спорного расхода к моменту представления декларации (за текущий период) будет соблюден установленный ст. 78 НК РФ трехлетний срок (применяемые при возврате (зачете) переплаты). (Определение СКЭС ВС РФ от 19 января 2018 г. № 305-КГ17-14988)

Обстоятельства дела: по итогам инвентаризации в 2012 г. Общество выявило суммы безнадежных к взысканию долгов, относящихся к 2009–2011 гг., и на основании абз. 3 п. 1 ст. 54 НК РФ включило их в состав внереализационных расходов за 2012 г. Общество указало, что списание задолженности в более позднем периоде явилось результатом допущенной ошибки в учете, которая привела к переплате налога на прибыль в каждом из периодов 2009–2011 гг.

Инспекция с учетом положений ст. 272 НК РФ отказала в признании расходов, указав, что трехлетний срок исковой давности по спорным суммам истек в 2009–2011 гг., в связи с чем Общество утратило право на их учет в 2012 г. При этом были отклонены ссылки налогоплательщика на абз. 3 п. 1 ст. 54 НК РФ, который предоставляет возможность исправить ошибку прошлых периодов в текущем при условии, что это ранее привело к переплате налога.

Решение суда: суд первой инстанции признал решение инспекции незаконным, указав, что:

- » ст. 54 НК РФ рассчитана на применение к правоотношениям, связанным с корректировкой (исправлением) ошибок в исчислении налоговой базы, повлекших излишнюю уплату налога. Излишняя уплата налога на прибыль в результате допущенной ошибки была подтверждена Обществом представленным расчетом;
- » возможность корректировки обязательств, установленная п. 1 ст. 54 НК РФ, является исключением, позволяющим учесть при соблюдении условий расходы в ином порядке, чем это предусмотрено ст. 272 НК РФ. Применение положе-

ний ст. 272 НК РФ во всех случаях, предлагаемое инспекцией, вообще исключает возможность применения п. 1 ст. 54 НК РФ, что не соответствует воле законодателя. Приоритетность применения общей нормы об исправлении ошибки (абз. 3 п. 1 ст. 54 НК РФ) над специальной (ст. 272 НК РФ) соответствует сложившейся судебной практике (Постановление Арбитражного суда Московского округа от 20 июня 2014 г. по делу № А40-63447/13).

Суды апелляционной и кассационной инстанций пришли к выводу о необоснованности включения в состав расходов спорных сумм.

Истечение срока исковой давности является одним из оснований отнесения дебиторской задолженности в состав внереализационных расходов как долга, нереального к взысканию. Поскольку метод начисления предусматривает порядок признания расходов в том периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств (п. 1 ст. 272 НК РФ), налогоплательщик обязан учесть суммы обязательств дебиторов в составе внереализационных расходов в год истечения срока исковой давности.

Отклоняя доводы Общества о применении абз. 3 п. 1 ст. 54 НК РФ, суды указали, что, поскольку документы, на основании которых увеличены внереализационные расходы 2012 г., относятся к 2009–2011 гг. (т.е. период определен), налогоплательщик неправомерно уменьшил налоговые обязательства 2012 г.

СКЭС ВС РФ отменила судебные акты апелляционной и кассационной инстанций по данному эпизоду и признала отражение спорных расходов в 2012 г. правомерным (решение суда первой инстанции оставлено в силе).

Допущенные ошибки (искажения), приведшие к излишней уплате налога, не приводят к нарушению интересов казны. Соответственно, допустимо исправление такой ошибки (искажения) не посредством подачи уточненной декларации за предыдущий налоговый период, а путем отражения исправлений в текущей налоговой декларации.

При этом предполагается, что к моменту исправления ошибки (подачи налоговой декларации) не истек установленный ст. 78 НК РФ трехлетний срок возврата (зачета) переплаты, учитывая, что лишь в течение указанного срока налогоплательщик вправе распоряжаться соответствующей суммой излишне уплаченного в бюджет налога.

В части выводов судов двух инстанций о возникновении недоимки по налогу на прибыль за 2012 г. судебная коллегия отметила следующее. На основании п. 4 ст. 89 НК РФ результатом налоговой про-

верки не может выступать доначисление недоимки, которая не должна была возникнуть у проверяемого лица при надлежащем соблюдении им требований налогового законодательства. Соответствие спорных расходов требованиям главы 25 НК РФ налоговым органом в ходе проверки под сомнение не ставилось. Само по себе непринятие налогоплательщиком мер по взысканию задолженности не означает, что данные расходы не отвечают критериям, установленным п. 1 ст. 252 НК РФ, равно как не свидетельствует и о том, что действия налогоплательщика направлены на получение необоснованной налоговой экономии.

Инспекция, установив факт несвоевременного признания расходов в виде списанной дебиторской задолженности в 2012 г., должна была учесть указанные расходы при проверке правильности исчисления налога на прибыль за соответствующий налоговый период (2010–2012 гг.), охваченный налоговой проверкой, а не отказывать в их учете. Аналогичная правовая позиция выражена в Постановлении Президиума ВАС РФ от 15 июня 2010 г. № 1574/10.

Комментарий: *определение СКЭС ВС РФ можно было бы оценивать в целом позитивно, если бы не одно «но». Судьи указали, что инспекция должна была учесть спорные расходы за налоговый период, «охваченный налоговой проверкой».*

С одной стороны, цитата кажется безобидной — Суд всего лишь указал, что после выявления спорных расходов в ходе проверки инспекция была обязана учесть их самостоятельно, поскольку в силу п. 4 ст. 89 НК РФ задача выездной проверки — проверить, правильно ли исчислены и уплачены налоги. Однако взгляд с другой стороны заставляет пересмотреть полезность нахождения этого вывода в Определении. Указание на «охваченный налоговой проверкой» период на практике может привести к заявлению налоговым органом уже хорошо известного довода о том, что абз. 3 п. 1 ст. 54 НК РФ можно применять исключительно в случае, если спорный расход относится к периоду, входящему в проверяемый (не говоря уже про ограничение в три года по правилам ст. 78 НК РФ).

Риски продолжения применения данного подхода достаточно высоки, и вопрос останется актуальным: прямой запрет для налоговых органов заявлять такую правовую позицию СКЭС ВС РФ в своем Определении не установила.

Необоснованная налоговая выгода

Выводы об искусственном сдерживании доходов для сохранения права на УСН

Вывод: неперечисление взаимозависимым контрагентом оплаты Обществу, заключение беспроцентных займов вместо оплаты признано искусственным сдерживанием роста доходов с целью сохранения права Общества на УСН. При этом использование кассового метода позволило Обществу не включать в доходную часть стоимость неоплаченных работ, а контрагенту на ОСН формировать расходную часть налоговой базы по методу начисления. Также инспекцией доказано значительное занижение стоимости работ Общества.

(Определением ВС РФ от 14 декабря 2017 г. № 301-КГ17-18388 в передаче дела в СКЭС ВС РФ отказано.)

Обстоятельства дела: в проверяемом периоде (2012–2014 гг.) Общество, применяющее УСН, выполняло строительные работы на нефтяных месторождениях в роли подрядчика (субподрядчика), а также в рамках данных работ реализовывало товар (песок). Последовательность привлечения Общества была следующей:

Заказчик — «Транс-Строй» (генподрядчик) — «Дорожная компания» (подрядчик) — Общество (субподрядчик).

В ходе проверки инспекция пришла к выводу о намеренном занижении (сдерживании) Обществом доходов путем искусственного сохранения права на применение УСН с учетом следующих обстоятельств:

- » Общество и «Дорожная компания» являлись взаимозависимыми лицами;
- » стоимость работ Общества и поставленного товара была, по мнению инспекции, значительно занижена по сравнению со стоимостью, выставленной «Дорожной компанией» в адрес «Транс-Строя» (в 2,1; 3,4; 1,8 раза);
- » плату за выполненные Обществом работы «Дорожная компания» в полном объеме не перечисляла (при этом получая средства от генподрядчика — «Транс-Строя»), а выдавала ему беспроцентные займы, которые впоследствии не были возвращены;
- » Обществом были допущены нарушения при составлении сметной документации, отсутствовала нормативная методика при расчете стоимости строительных работ, в актах выполненных работ отсутствовала необходимая информация о конкретных наименованиях работ и их объемах с расшифровкой затраченных ресурсов, позволяющей определить стоимость прямых затрат на строи-

тельные работы, что привело к невозможности исчислить реальный размер налоговых обязательств.

Учитывая изложенное, для определения действительных налоговых обязательств инспекция использовала расчетный метод с применением отдельных положений (механизмов определения рыночной цены) главы 14³ НК РФ и за период фактической утраты права на применение спецрежима произвела доначисления налогов по общей системе налогообложения (ОСН).

Кроме того, инспекцией было установлено, что «Дорожная компания» в 2012 г. сама фактически осуществляла функции генподрядчика, в связи с чем инспекция скорректировала рыночную стоимость работ Общества на сумму вознаграждения генподрядчику (5%).

Решение суда: суды трех инстанций признали законными решение инспекции и метод расчета действительных налоговых обязательств с учетом доказанности инспекцией обстоятельств получения необоснованной налоговой выгоды. Судья ВС РФ поддержал позицию нижестоящих судов, отказав в пересмотре дела.

Из судебных актов следуют выводы судов, что Общество производило искусственное сдерживание роста доходов, целью чего являлось сохранение права на применение УСН. Происходило наращивание значительных сумм задолженности в связи с отсутствием оплаты «Дорожной компанией» полной стоимости работ либо перечислением таких сумм в виде беспроцентных займов, которые не были возвращены.

Общество, применяя УСН, использовало кассовый метод определения доходов, т.е. при наличии задолженности по оплате по выполненным работам, поставленным товарам доход не признавался для целей налогообложения. В свою очередь, «Дорожная компания», находясь на ОСН и применяя метод начисления, формировала расходную часть по принятым работам и товарам, формально их не оплачивая.

В определении ВС РФ указано на обоснованность выводов судов о направленности действий Общества и его контрагентов исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды вследствие создания «искусственных» условий для применения УСН.

Полную версию выпуска новостей судебной практики можно посмотреть на сайте «ФБК Право» в разделе «Аналитика».

По всем вопросам можно обращаться:

Галина Акчурина, партнер ФБК, директор департамента налоговых споров

E-mail: AkchurinaG@fbk.ru

Михаил Голованёв, руководитель проектов департамента налоговых споров

E-mail: GolovanevM@fbk.ru

Зурида Эльканова, юрисконсульт департамента налоговых споров

E-mail: ElkanovaZ@fbk.ru

ПОЗИЦИЯ КОМПАНИИ «ФБК»

Налоговые аспекты ведения деятельности в Кыргызской Республике



Д.И. Парамонов
адвокат «ФБК Право»,
практика налогового
консалтинга



П.С. Куракина
юрист «ФБК Право»,
практика налогового
консалтинга

В настоящее время на территории Киргизии реализуется несколько крупных инфраструктурных проектов. Еще большее их число будет реализовано в ближайшем будущем, поскольку Киргизия будет выступать «воротами» Китая и его Нового шелкового пути в Центральной Азии. Россия является традиционным деловым партнером Киргизии, причем интеграция в рамках Евразийского экономического союза только усилила эту связь. Российским компаниям, которые будут привлечены для реализации проектов в Киргизии, могут быть интересны налоговые последствия осуществления деятельности в этом государстве.

Регистрация в качестве налогоплательщика

Для осуществления деятельности на территории Кыргызской Республики (далее — КР) участникам договора необходимо быть субъектами налоговых правоотношений. Иными словами, как минимум один из участников должен быть субъектом налоговых правоотношений.

Налоговый кодекс Кыргызской Республики (далее — НК КР) требует регистрации организаций, деятельность которых имеет признаки предпринимательской деятельности (ст. 95, 96 НК КР).

Согласно п. 1 ст. 95 НК КР налоговой регистрации в КР в соответствии с налоговым законодательством подлежат субъекты:

- 1) деятельность которых имеет признаки предпринимательской деятельности;
- 2) которые признаются налогоплательщиками.

Такие субъекты обязаны подать в налоговую инспекцию заявление о налоговой регистрации не позднее конца месяца, следующего за тем, в котором признаки появились (п. 2 ст. 21 НК КР). При этом в соответствии с п. 2 ст. 21 НК КР экономическая деятельность субъекта признается предпринимательской, если она осуществляется на систематической основе.

Местом налоговой регистрации для иностранной организации, зарегистрированной в иностранном государстве, действующей через постоянное учреждение, является (п. 4 ст. 96 НК КР):

- 1) место осуществления деятельности в КР;
- 2) место государственной учетной регистрации представительства или филиала в органах юстиции КР;
- 3) место нахождения киргизской организации, представляющей интересы иностранной организации.

Причинами открытия филиала для осуществления деятельности на территории КР могут быть следующие:

- 1) заключение договоров и проведение взаиморасчетов с поставщиками на территории КР;
- 2) возможный импорт в КР техники, оборудования или других сопутствующих исполнению контракта товаров;
- 3) наем сотрудников — граждан КР или иностранных сотрудников согласно Трудовому кодексу КР;
- 4) открытие расчетных счетов в банках КР и операции по ним;
- 5) получение неустоек, штрафов и т.д.

Возникновение постоянного представительства в виде строительной площадки

Согласно п. 1 и 2 ст. 25 НК КР постоянное учреждение означает постоянное место деятельности, через которое полностью или частично осуществляется экономическая деятельность иностранной организации.

Понятие «постоянное учреждение», в частности, включает в себя:

- 1) место управления;
- 2) отделение;
- 3) контору;
- 4) фабрику;
- 5) мастерскую;
- 6) шахту, нефтяную или газовую скважину, карьер или любое другое место добычи природных ресурсов;
- 7) земельный участок;
- 8) строительную площадку, существующую в течение 183 и более календарных дней в течение 12-месячного периода;
- 9) установку или сооружение, используемые для разведки природных ресурсов, если использование длится в течение 183 и более календарных дней в течение любого 12-месячного периода;
- 10) оказание услуг, включая консультационные услуги, через персонал, нанятый нерезидентом, если персонал осуществляет деятельность на территории КР в течение 183 и более календарных дней в течение любого 12-месячного периода.

Пунктом 1 ст. 3 НК КР закреплён приоритет международного права, поэтому определение налоговых обязательств налогоплательщика в КР должно осуществляться с учетом международных договоров РФ и КР по вопросам налогообложения.

Нормы, относящиеся к образованию постоянного представительства в виде строительной площадки на территории КР, установлены ст. 5 Соглашения от 13 января 1999 г. между Правительством Российской Федерации и Правительством КР об избежании двойного налогообложения и предотвращении

уклонения от уплаты налогов на доходы (далее — Соглашение).

Соглашение базируется на Модельной Конвенции ОЭСР (далее — Конвенция). Следовательно, для толкования отдельных положений целесообразно использовать Комментарии ОЭСР к Модельной Конвенции (далее — Комментарии).

Согласно ст. 5 Соглашения термин «постоянное учреждение» означает постоянное место деятельности, через которое предприятие России полностью или частично осуществляет предпринимательскую деятельность в КР.

Таким образом, Соглашение по аналогии с Конвенцией (параграф 2 Комментариев к ст. 5 Конвенции) определяет следующие условия образования постоянного представительства:

- » существование места деятельности, т.е. помещения (иногда оборудования);
- » место деятельности постоянно;
- » осуществление через место деятельности предпринимательской деятельности.

Постоянное представительство в виде строительной площадки является разновидностью постоянного представительства в силу положений Соглашения (подп. «а» п. 3 ст. 5), согласно которым термин «постоянное учреждение (представительство)» также включает строительную площадку или строительный, монтажный или сборочный объект или связанную с ними надзорную деятельность, если только такая площадка или объект существуют в течение периода, превышающего 12 месяцев, или такая деятельность осуществляется в течение периода, превышающего 12 месяцев.

Следовательно, у налогоплательщика возникнет постоянное представительство в форме строительной площадки, только если срок ее существования или срок осуществления связанной с ней надзорной деятельности превысит 12 месяцев.

Как отмечено в параграфе 17 Комментариев к ст. 5 Конвенции, планирование, осуществляемое на строительном объекте, а также услуги по контролю подпадают под действие п. 3 ст. 5 Конвенции. Кто именно осуществляет строительный контроль — подрядчик или сторонняя организация, — значения не имеет. Кроме того, к строительному и монтажному объекту относятся также работы по реконструкции, в том числе трубопроводов.

Вопросы касательно определения возникновения постоянного представительства появляются, если налогоплательщик осуществляет деятельность, прямо не прописанную в соглашении.

Допустим, могут ли консультационные услуги строительного контроля относиться к надзорной деятельностью на объекте реконструкции?

Имеются основания для квалификации консультационных услуг как не связанных с надзорной деятельностью, поскольку само по себе оказание услуг строительного контроля входит непосредственно в услуги по надзору за строительством и подпадает под действие п. 3 ст. 5 Соглашения, а консультационные услуги (подп. 10 п. 2 ст. 25 НК КР) в услуги, связанные со строительством, не входят и могут рассматриваться отдельно, поскольку имеют иную правовую природу. Комментарии к Конвенции не содержат разъяснений по данному вопросу.

В то же время не исключен риск признания налоговыми органами КР деятельности налогоплательщика по оказанию консультационных услуг неразрывно связанной с деятельностью на строительной площадке.

Чтобы определить, осуществляется ли спорная деятельность через строительную площадку как «место деятельности», необходимо также уточнить, осуществляется ли она непосредственно через строительную площадку.

В соответствии с параграфом 4 Комментариев к ст. 5 Конвенции термин «место деятельности» включает в себя любое помещение, конструкцию, используемую для осуществления предпринимательской деятельности, вне зависимости от того, используются они исключительно для этой цели или нет. Более того, постоянное представительство может образовываться, если для осуществления деятельности не возникает необходимости в использовании отдельных помещений и лицу предоставлено только рабочее место. Использование помещения, принадлежащего другой компании, также формирует постоянное представительство. Юридическое оформление передачи помещений в пользование не имеет значения (параграф 4.1 Комментариев к ст. 5 Конвенции).

Кроме того, если при строительстве строительная площадка не является фиксированной (например, при строительстве трубопровода), постоянное представительство также образуется в государстве, на территории которого осуществляются строительные работы (параграф 20 Комментариев к ст. 5 Конвенции).

Если какое-либо рабочее место отсутствует, т.е. работники не присутствуют на территории КР или услуги оказываются дистанционно, то оказание таких услуг не имеет значения для образования постоянного представительства.

Определение срока осуществления деятельности при осуществлении деятельности через представительство в виде строительной площадки

Двенадцатимесячный период применяется для каждого отдельного строительного объекта и проекта (па-

раграф 18 Комментариев к п. 3 ст. 5 Конвенции). Это правило применяется, если проекты никак не связаны между собой.

Параграф 19 Комментариев к п. 3 ст. 5 Конвенции предусматривает, что постоянное представительство возникает с того момента, когда контрагент непосредственно начинает работу по договору, а в случае передачи части функций субподрядчику для субподрядчика 12-месячный срок начинает течь отдельно, с момента непосредственного начала работ.

Параграф 18 Комментариев к п. 3 ст. 5 Конвенции предостерегает от злоупотребления правом, когда работы формально разбиты на несколько договоров, исполнителями по которым являются компании одной группы, а каждый договор длится менее 12 месяцев.

В соответствии с параграфом 20 Комментариев к п. 3 ст. 5 Конвенции срок существования строительного объекта и связанной с ним деятельности определяется календарными датами начала работ (включая подготовительные) и их полного прекращения (временная, сезонная приостановка работ включается в срок).

Даты начала и окончания услуг определяются по документам, фиксирующим фактическое начало и окончание оказания услуг.

Налогообложение доходов по договорам подряда в Киргизии

Постоянное представительство иностранной компании в КР уплачивает следующие налоги.

Налог на прибыль

Иностранная организация, осуществляющая деятельность через постоянное учреждение (филиал) в КР, является плательщиком налога на прибыль (п. 2 ст. 184 НК КР).

Налоговая база для иностранных организаций определяется на основании доходов и расходов, связанных с постоянным учреждением (п. 1 ст. 219 НК КР).

Расчет прибыли производится согласно главе 28 Раздела VIII НК КР.

Ставка налога на прибыль составляет 10%.

Срок уплаты налога на прибыль — до представления окончательного расчета и налоговой декларации (1 марта следующего года) (п. 1, 2 ст. 216 НК КР; при этом, если филиал иностранной организации прекращает деятельность до окончания налогового периода (31 декабря), организация должна представить декларацию в течение месяца со дня завершения деятельности (п. 3 ст. 219 НК КР).

Расчет предварительной суммы налога на прибыль: организация ежеквартально представляет предварительный расчет и уплачивает налог на прибыль. Сроки — 20 мая, 20 августа и 20 ноября, налоговый период для расчета — с начала года до конца соответствующего квартала¹.

Подходный налог (как налоговый агент)

Организация обязана удержать и уплатить подходный налог из заработной платы сотрудников (ст. 216 НК КР).

Налоговая база рассчитывается как разница между совокупным доходом и разрешенными вычетами согласно ст. 163 НК КР.

Ставка налога равна 10% (ст. 173 НК КР).

Срок представления отчета и уплаты налога — 20-е число следующего за отчетным периодом месяца. Налоговый период — календарный месяц (ст. 177 НК КР).

Взносы в социальный фонд

Организация удерживает из заработной платы сотрудников 10% и перечисляет их на счет Социального фонда КР.

Организация вносит из своих средств 17,25% от суммы оклада сотрудников в Социальный фонд КР, если сотрудник — гражданин КР или иностранный гражданин, постоянно проживающий в КР (есть вид на жительство), и 3% — если сотрудник — иностранный гражданин, временно пребывающий в КР.

Ежемесячно до 20-го числа следующего месяца организация перечисляет указанные суммы на счет Социального фонда КР и представляет расчетную ведомость в Социальный фонд КР.

Уплата НДС в Киргизии

При регистрации в налоговых органах необходимо зарегистрироваться в качестве плательщика НДС, если осуществляемая деятельность подлежит обложению НДС.

Порог по доходам, при котором регистрация обязательна, — 8 млн сомов (ст. 229 НК КР).

Ставка НДС — 12% (стандартная ставка НДС, ст. 177 НК КР).

Дата налогового обязательства будет определяться по ст. 234 НК КР. Согласно п. 3 ст. 234 НК КР датой поставки будет являться дата, когда работа завершена и оплачена, но если работы продолжаются в течение

продолжительного времени (более года), датой поставки будет дата регулярной выписки счетов-фактур по НДС или же даты регулярного получения денежных средств за услуги — в зависимости от того, что происходит ранее (п. 5 ст. 234 НК КР).

Если местом оказания услуг будет территория КР, работы облагаются НДС в КР, несмотря на то что работы оказываются в пользу другой российской компании (ст. 236 НК КР).

Порядок декларирования НДС по ставке 12% в Киргизии

Организация ежемесячно представляет отчет по НДС и уплачивает налог, срок — 25-е число следующего месяца. Для заполнения отчета по НДС необходимо предварительно заполнить приложения отчета.

Порядок возмещения из бюджета РФ «входного» НДС по материалам, используемым для осуществления работ по контракту в Киргизии

В соответствии с п. 1 ст. 147 Налогового кодекса РФ местом реализации товаров признается территория РФ, при наличии одного или нескольких следующих обстоятельств:

- » товар находится на территории РФ и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией, и не отгружается и не транспортируется;
- » товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории РФ и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией.

Однако следует принять во внимание, что РФ и КР являются государствами — членами Евразийского экономического союза (далее — ЕАЭС).

Согласно п. 3 Раздела II «Порядок применения косвенных налогов при экспорте товаров» Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (Приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе) (далее — Протокол) при экспорте товаров с территории одного государства — члена ЕАЭС на территорию другого государства — члена ЕАЭС налогоплательщиком государства — члена ЕАЭС, с территории которого вывезены товары, применяется нулевая ставка НДС при представлении в налоговый орган документов, предусмотренных п. 4 Раздела II Протокола.

В соответствии с п. 13 Раздела III «Порядок взимания косвенных налогов при импорте товаров» Протокола взимание НДС по товарам, импортируемым

¹ Форма отчета по предварительному расчету налога на прибыль: <http://www.sti.gov.kg/STSDocuments/FORMSTI107120913.pdf>

на территорию одного государства — члена ЕАЭС с территории другого государства — члена ЕАЭС, осуществляется налоговым органом государства — члена ЕАЭС, на территорию которого импортированы товары, по месту постановки на учет налогоплательщиков — собственников товаров.

На основании п. 2 Раздела I «Общие положения» Протокола налогоплательщиками в целях применения Протокола признаются налогоплательщики (плательщики) налогов, сборов и пошлин государств — членов ЕАЭС.

Следовательно, при реализации на экспорт товаров, вывозимых из РФ в КР в рамках договора поставки, применяется ставка НДС 0% при представлении в налоговый орган документов, предусмотренных п. 4 Раздела II Протокола, в том числе заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, со-

ставленного по форме, предусмотренной Протоколом об обмене информацией в электронном виде между налоговыми органами государств — членов ЕАЭС об уплаченных суммах косвенных налогов от 11 декабря 2009 г., с отметкой налогового органа КР об уплате косвенных налогов указанным филиалом (см. письмо Минфина России от 4 сентября 2015 г. № 03-07-13/1/51100).

Таким образом, поставки материалов поставщиками из России в КР должны облагаться по ставке 0%, т.е. российские поставщики не должны предъявлять НДС в отношении поставляемого оборудования и материалов. ©

Для получения дополнительной информации по вопросам, сходным с поднятыми в данном материале, обращайтесь в компанию «ФБК» по адресу fbk@fbk.ru.



КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

Строительство на арендованном земельном участке в интересах третьего лица: варианты оформления отношений

СИТУАЦИЯ

По договору аренды (далее — Договор аренды), заключенному в апреле 2001 г. между г. Москвой (далее также — Арендодатель) и юридическим лицом (далее — Арендатор), последнему был предоставлен земельный участок (далее также — Земельный участок) для строительства и эксплуатации многофункционального торгового центра на срок 49 лет. Другое юридическое лицо (далее — Общество) планирует строительство фирменного магазина на части этого участка.

ВОПРОС

Каковы особенности оформления отношений между Арендодателем, Арендатором и Обществом?

ОТВЕТ

Субаренда части Земельного участка

Права Общества на здание магазина. Приобретая право субаренды Земельного участка, Общество будет вправе осуществлять на нем строительство здания магазина, выступать в качестве застройщика, следовательно, вправе осуществлять подготовку проектной документации для строительства и эксплуатации здания (п. 1 ст. 2 Градостроительного кодекса РФ).

По окончании строительства Общество приобретет право собственности на здание (п. 1 ст. 218 Гражданского кодекса РФ).

Зависимый характер договора субаренды. Договор субаренды носит зависимый от договора аренды характер, который проявляется в следующем: согласно п. 1 ст. 618 ГК РФ «если иное не предусмотрено договором аренды, досрочное прекращение договора аренды влечет за собой прекращение заключенного в соответствии с ним договора субаренды. Субарендатор в этом случае имеет право на заключение с ним договора аренды на имущество, находившееся в его пользовании в соответствии с договором субаренды, в пределах оставшегося срока субаренды на условиях, соответствующих условиям прекращенного договора аренды».

Иное Договором аренды не предусмотрено. Следовательно, в случае прекращения Договора аренды Обществу потребуется заключение нового договора аренды с собственником.

Порядок передачи Земельного участка в субаренду. Согласно общим нормам п. 2 ст. 615 ГК РФ арендатор вправе с согласия арендодателя сдавать арендованное имущество в субаренду (поднаем).

В соответствии с Договором аренды Земельный участок может быть передан в субаренду только при наличии письменного согласия Арендодателя.

На данный момент действующим земельным законодательством устанавливаются иные правила распоряжения арендатором своими правами на земельный участок, а именно: установлено, что при аренде земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, на срок более чем пять лет арендатор земельного участка имеет право, если иное не установлено федеральными законами, в пределах срока договора аренды земельного участка передавать свои права и обязанности по этому договору третьему лицу без согласия арендодателя при условии его уведомления (п. 9 ст. 22 Земельного кодекса РФ).

В то же время согласно разъяснениям ВАС РФ в случае, *когда в договоре аренды земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, на срок более чем пять лет, заключенном до введения в действие ЗК РФ, содержится условие о порядке получения арендатором согласия арендодателя на передачу земельного участка в субаренду или распоряжение правом аренды иным способом, стороны должны руководствоваться данным условием договора, а не положением п. 9 ст. 22 ЗК РФ (ст. 422 ГК РФ)*¹.

Земельный кодекс РФ вступил в силу со дня его официального опубликования — 29 октября 2001 г. В рассматриваемом случае Договор аренды вступил в силу в день государственной регистрации — до вступления в силу ЗК РФ.

В связи с этим для передачи части Земельного участка в субаренду необходимо руководствоваться действующими на дату заключения Договора аренды нормами п. 2 ст. 615 ГК РФ и положениями Договора аренды, которые требуют наличия согласия Арендодателя (г. Москва).

Идентификация Земельного участка для передачи в субаренду. Согласно п. 3 ст. 607 ГК РФ в договоре аренды должны быть указаны данные, позволяющие определенно установить имущество, подлежащее передаче арендатору в качестве объекта аренды. При отсутствии этих данных в договоре условие об объекте, подлежащем передаче в аренду, считается не согласованным сторонами, а соответствующий договор считается незаключенным.

Законодательно четко не определено, каким образом должна быть идентифицирована часть прошедшего кадастровый учет земельного участка при передаче ее в аренду (субаренду). Иными словами, из

норм законодательства прямо не следует, требуется ли для заключения договора аренды (субаренды) раздел земельного участка и постановка на кадастровый учет части земельного участка, передаваемой в аренду (субаренду), или достаточно графического обозначения границ земельного участка на карте (их словесного описания).

Разъясняя вопрос о необходимости раздела земельного участка в целях заключения договора аренды (субаренды), ВАС РФ указал, что положения ст. 606, 607 ГК РФ не ограничивают право сторон заключить такой договор аренды, по которому в пользование арендатору предоставляется не вся вещь в целом, а только ее отдельная часть.

В пункте 9 Постановления от 17 ноября 2011 г. № 73 «Об отдельных вопросах практики применения правил Гражданского кодекса Российской Федерации о договоре аренды» (далее — Постановление № 73) Пленум ВАС РФ разъяснил:

«Разрешая споры об оспаривании отказа в государственной регистрации названных договоров аренды, судам необходимо учитывать, что по смыслу пунктов 2 и 3 статьи 26 и пункта 10 статьи 33 Федерального закона “О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним” представление на государственную регистрацию договора аренды кадастрового паспорта на обременяемое арендой недвижимое имущество необходимо лишь в случае, если такой паспорт ранее не был помещен в соответствующее дело правоустанавливающих документов.

Если права на указанные недвижимые вещи (земельные участки, здания, сооружения, помещения) ранее были зарегистрированы за арендодателем, на государственную регистрацию договора аренды может быть представлен подписанный сторонами документ, содержащий графическое и/или текстовое описание той части недвижимой вещи, пользование которой будет осуществляться арендатором (в том числе с учетом данных, содержащихся в кадастровом паспорте соответствующей недвижимой вещи). Если из этого описания следует, что предмет договора аренды согласован сторонами, то отказ в регистрации договора аренды по причине непредставления кадастрового паспорта на объект аренды может быть признан судом незаконным.

Судам надлежит принять во внимание, что арендаторы земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, вправе передавать их в субаренду с условием о том, что субарендатор будет пользоваться только согласованной сторонами частью арендованного земельного участка. При разрешении споров, связанных с заключением и исполнением таких договоров субаренды, подлежат

¹ Пункт 17 Постановления Пленума ВАС РФ от 24 марта 2005 г. № 11 «О некоторых вопросах, связанных с применением земельного законодательства».

применению правовые позиции, изложенные в абзацах втором—пятом настоящего пункта».

С учетом приведенной позиции судебные органы преимущественно признают действительными договоры, в которых передаваемая в аренду часть земельного участка идентифицирована путем графического обозначения границ земельного участка на карте (их словесного описания)¹, и в споре с Росреестром занимают сторону заявителей, не находя оснований для отказа в государственной регистрации².

Уступка прав на часть Земельного участка³

Права Общества на часть Земельного участка. Согласно п. 3 ст. 384 ГК РФ, если иное не предусмотрено законом или договором, право на получение исполнения иного, чем уплата денежной суммы, может перейти к другому лицу в части при условии, что соответствующее обязательство делимо и частичная уступка не делает для должника исполнение его обязательства значительно более обременительным.

При возможности раздела земельного участка арендное обязательство будет считаться делимым, следовательно, может быть совершена уступка части прав по Договору аренды.

При использовании такой схемы оформления отношений произойдет перемена лиц в обязательстве по договору аренды, Общество займет место Арендатора в отношениях с Арендодателем, будет являться законным владельцем и пользователем части Земельного участка, предназначенного для строительства магазина (ст. 606 ГК РФ).

Права Общества на здание магазина. Наличие прав на земельный участок позволит Обществу выступать в качестве застройщика (п. 1 ст. 2 Градостроительного кодекса РФ) и по окончании строительства приобрести право собственности на здание (п. 1 ст. 218 ГК РФ).

Независимость от действий Арендатора. При заключении договора уступки на часть Земельного

участка Общество становится арендатором части Земельного участка, соответственно, судьба Договора аренды не будет зависеть от действий Арендатора (п. 2 ст. 618 ГК РФ).

Порядок уступки прав на часть Земельного участка. В рассматриваемой ситуации к порядку уступки прав на часть Земельного участка применимы выводы, изложенные ранее относительно заключения договора субаренды.

Необходимость раздела Земельного участка. Согласно п. 9 Постановления № 73 глава V ЗК РФ содержит специальные правила, устанавливающие условия и порядок заключения договоров аренды земельных участков, которые находятся в государственной или муниципальной собственности.

Заключение договора аренды находящегося в государственной или муниципальной собственности земельного участка, предусматривающего, что арендатору будет предоставлена в пользование только часть земельного участка, *без предварительного проведения кадастрового учета названной части участка не допускается.* Договор в отношении такого земельного участка признается незаключенным. Аналогичные выводы подтверждаются судебной практикой⁴.

Таким образом, для передачи прав по Договору аренды и заключения самостоятельного по сути договора с Арендодателем на часть Земельного участка потребуется раздел Земельного участка и оформление части этого участка как самостоятельного объекта, что влечет за собой необходимость получения согласия Арендодателя, проведение кадастрового учета и т.д. (п. 1 ст. 11⁵ ЗК РФ).

Заключение агентского договора. В соответствии со ст. 1005 ГК РФ по агентскому договору одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершать по поручению другой стороны (принципала) юридические и иные действия от своего имени, но за счет принципала либо от имени и за счет принципала.

Кроме того, в силу положения Градостроительного кодекса РФ застройщиком является лицо, обеспечивающее на принадлежащем ему земельном участке строительство, реконструкцию, капитальный ремонт объектов капитального строительства, а также выполнение инженерных изысканий, подготовку проектной документации для их строительства, реконструкции, капитального ремонта. Застройщик вправе передать свои функции, предусмотренные законодательством о градостроительной деятельности, техническому заказчику (ст. 2 Градостроительного кодекса РФ).

¹ См., например, Постановления Арбитражного суда Уральского округа от 12 марта 2015 г. № Ф09-9392/14 по делу № А07-6749/2014, Арбитражного суда Московского округа от 4 февраля 2015 г. № Ф05-16345/2014 по делу № А41-10274/14, ФАС Московского округа от 14 марта 2014 г. № Ф05-1925/2014 по делу № А40-71885/13-16-699, ФАС Волго-Вятского округа от 17 декабря 2013 г. по делу № А43-4674/2013, ФАС Центрального округа от 22 апреля 2011 г. по делу № А36-3082/2010.

² См., например, Постановление ФАС Уральского округа от 5 февраля 2014 г. № Ф09-14297/13 по делу № А76-11594/2013, Восемнадцатого ААС от 18 февраля 2016 г. № 18АП-495/2016 по делу № А47-5825/2015.

³ При оценке этого варианта нами не анализировались возможные ограничения на уступку прав по Договору аренды, обусловленные способом заключения Договора аренды (в частности, в связи с возможным применением п. 7 ст. 488 ГК РФ).

⁴ См., например, Постановления ФАС Уральского округа от 30 августа 2012 г. № Ф09-6903/12 по делу № А60-43684/2011, ФАС Восточно-Сибирского округа от 25 июня 2012 г. по делу № А19-12705/2011.

Соответственно, законодательно не ограничено право застройщика привлечь иное лицо (агента) для строительства. Судебная практика свидетельствует об использовании таких схем отношений (Постановления ФАС Центрального округа от 21 ноября 2013 г. по делу № А36-2529/2012, ФАС Уральского округа от 4 августа 2008 г. № Ф09-5486/08-С5 по делу № А60-10456/07).

В рассматриваемой ситуации застройщиком и принципалом в соответствии с агентским договором будет выступать Арендатор, а Общество будет являться агентом (ст. 1005 ГК РФ).

Следовательно, строительство магазина должно обеспечиваться за счет принципала (п. 1 ст. 1005 ГК РФ), Обществу как агенту должны выплачиваться вознаграждение (ст. 1006 ГК РФ) и возмещаться понесенные расходы (абз. 2 п. 2 ст. 975, ст. 1001 ГК РФ).

Поскольку в качестве застройщика будет выступать Арендатор, он же будет обязан получать разрешение на строительство и ввод в эксплуатацию и как лицо, осуществившее строительство согласно оформленным документам, должен приобрести право собственности на здание по окончании строительства (п. 1 ст. 218 ГК РФ).

Если в итоге необходимо оформление права собственности на построенное здание, то для последующей передачи магазина во владение и пользование Обществу потребуются заключение дополнительных договоров (в частности, договора аренды, купли-продажи здания), в том числе на этапе строительства магазина.

Изменение разрешенного использования Земельного участка. При реализации любой из указанных схем необходимо учитывать, что они могут быть использованы, только если строительство нового магазина не приведет к изменению целевого использования Земельного участка, как оно предусмотрено Договором аренды.

Порядок использования земель населенных пунктов (поселений) определяется в соответствии с зонированием их территорий (п. 1 ст. 85 ЗК РФ). Применительно к каждой территориальной зоне устанавливаются виды разрешенного использования земельных участков и объектов капитального строительства, которые подразделяются на основные, условно разрешенные и вспомогательные (п. 1, 2 ст. 37 Градостроительного кодекса РФ).

Градостроительные регламенты обязательны для исполнения всеми собственниками земельных участков, землепользователями, землевладельцами и арендаторами земельных участков независимо от форм собственности и иных прав на земельные участки. Указанные лица могут использовать земельные участки в соответ-

ствии с любым предусмотренным градостроительным регламентом для каждой территориальной зоны видом разрешенного использования (п. 3 ст. 85 ЗК РФ).

Изменение одного вида разрешенного использования земельных участков и объектов капитального строительства на другой вид такого использования осуществляется в соответствии с градостроительным регламентом при условии соблюдения требований технических регламентов (п. 3 ст. 37 Градостроительного кодекса РФ).

Таким образом, по общему правилу правообладатели земельных участков вправе использовать их в соответствии с любым видом разрешенного использования, а также изменять вид разрешенного использования с учетом требований градостроительных и технических регламентов.

Вместе с тем законодательством установлены специальные правила изменения разрешенного использования земельного участка при заключении договоров аренды с публичным собственником. Правовое регулирование изменения условий таких договоров определяется с учетом порядка получения земельного участка в аренду.

1. Возможность изменения вида разрешенного использования земельного участка, предоставленного по результатам аукциона, регламентирована п. 17 ст. 39⁸ ЗК РФ. Согласно указанной норме внесение изменений в заключенный по результатам аукциона или в случае признания аукциона несостоявшимся с лицами, указанными в п. 13, 14 или 20 ст. 39¹² ЗК РФ, договор аренды земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, в части изменения видов разрешенного использования такого земельного участка не допускается. Указанное правило также распространяется на договоры, заключенные до вступления в силу указанных норм (Определение ВС РФ от 26 января 2017 г. № 308-КГ16-19663).

Введение данных правил обусловлено тем, что в зависимости от вида разрешенного использования земельного участка решается, например, вопрос о начальной цене предмета аукциона по продаже земельного участка (п. 12 ст. 39¹¹ ЗК РФ) и, как следствие, о цене земельного участка¹. Иными словами, указанные правила введены во избежание нарушения прав и интересов неопределенного круга лиц, создания преимущества отдельным лицам при проведении торгов, а также ограничения конкуренции между субъектами предпринимательской деятельности в соответствующей сфере.

¹ Письмо Росреестра от 24 марта 2016 г. № 14-02103/16, Постановление Шестнадцатого ААС от 15 февраля 2017 г. № 16АП-5572/2016 по делу № А63-11841/2016.

2. Законодательно прямо не решен вопрос о возможности изменения разрешенного использования земельного участка, предоставленного без проведения аукциона. На практике¹ сложился подход, согласно которому не допускается изменение разрешенного использования (договора), если это ведет к обходу норм об обязательности торгов (п. 1 ст. 10 ГК РФ, ст. 39⁸ ЗК РФ).

Таким образом, во избежание нарушения конкуренции не допускается изменение разрешенного использования земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, по сравнению с тем, как оно было определено на дату заключения договора аренды, в целях обхода процедуры предоставления земельного участка для тех или иных целей.

В связи с этим до выбора схем построения отношений для строительства магазина целесообразно убедиться, что новое строительство не приведет к изменению целевого (разрешенного) использования земельного участка, определенного в Договоре аренды, в случае сомнений — согласовать позицию с Департаментом имущества г. Москвы.

По результатам проведенного анализа можно прийти к следующим выводам: выбор конкретной схемы построения отношений зависит от конечной цели, на которую направлена реализация той или иной схемы.

Схема оформления отношений путем заключения договора субаренды предполагает, что, приобретая право субаренды, Общество будет вправе выступать в качестве застройщика и по окончании строительства приобретет право собственности на здание магазина.

В то же время субаренда имеет зависимый характер по отношению к договору аренды: в случае прекращения Договора аренды Обществу потребуется заключить новый договор аренды с собственником земельного участка.

Кроме того, необходимо принимать во внимание, что: 1) для индивидуализации части земельного участка, передаваемой в субаренду, не требуется его раздел, достаточно графического (текстуального) описания; 2) по условиям Договора аренды требуется согласие Арендодателя на передачу земельного участка в субаренду.

При оформлении отношений путем заключения договора уступки прав аренды на часть земельного

участка вследствие перемены лиц в обязательстве по Договору аренды Общество приобретет право аренды части земельного участка, необходимой для строительства магазина, и будет являться арендатором в отношениях с Арендодателем.

Судьба договора аренды между г. Москвой и Обществом не будет зависеть от действий Арендатора.

При реализации схемы оформления отношений путем уступки необходимо учитывать, что: 1) для заключения самостоятельного по сути договора с Арендодателем на часть земельного участка потребуются раздел земельного участка и оформления части земельного участка как самостоятельного объекта, что влечет за собой необходимость получения согласия Арендодателя, проведение кадастрового учета и т.д.; 2) по условиям Договора аренды требуется согласие Арендодателя на уступку прав и обязанностей по Договору аренды.

При заключении агентского договора Общество фактически будет иметь возможность осуществлять организацию строительства магазина.

Однако Арендатор, являясь владельцем земельного участка, будет выступать в качестве застройщика и по окончании строительства приобретет право собственности на здание. Строительство магазина будет обеспечиваться за счет Арендатора.

Если в итоге необходимо оформление права собственности на построенное здание, то для последующей передачи магазина во владение и пользование Обществу потребуются заключение дополнительных договоров (в частности, договора аренды, купли-продажи здания).

Во избежание нарушения конкуренции не допускается изменение разрешенного использования земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, по сравнению с тем, как оно было определено на дату заключения договора аренды, в целях обхода процедуры предоставления земельного участка. При выборе схем построения отношений для строительства магазина целесообразно убедиться, что новое строительство не приведет к изменению целевого (разрешенного) использования земельного участка. ©

Автор выражает признательность менеджеру «ФБК Право» Н.Н. Леженниковой за содействие в подготовке материала.

Ответ подготовила
юрисконсульт «ФБК Право» В.Э. Полякова

Для получения дополнительной информации по вопросам, сходным с поднятыми в данном материале, обращайтесь в компанию «ФБК» по адресу fbk@fbk.ru.

¹ Письмо Росреестра от 17 ноября 2014 г. № 14-15679/14 «О рассмотрении обращения», Постановления Арбитражного суда Московского округа от 12 марта 2015 г. № Ф05-1540/2015 по делу № А40-29987/14, ФАС Западно-Сибирского округа от 1 апреля 2014 г. по делу № А75-3129/2013, Девятого ААС от 3 сентября 2015 г. № 09АП-29581/2015 по делу № А40-37494/2015.

АУДИТ

Уверенность в услугах аудитора



Е.А. Лашина
менеджер
департамента
методологии аудита
компания «ФБК»

Прошедший год без преувеличения можно назвать революционным для российских аудиторов. Напомним, что с января 2017 г. в России действуют международные стандарты аудита. Сейчас, конечно, еще сложно делать конкретные выводы. По мнению Минфина России, самые предварительные оценки можно будет дать только по итогам 2017 г., а серьезно проанализировать влияние перехода на данные стандарты — по результатам аудиторских сезонов 2019–2020 гг.

Несмотря на то что отечественные стандарты аудита были основаны на международных, все же значительная часть услуг, по сути являющихся аудиторскими, формально не входила в сферу регулирования аудиторской деятельности в РФ. Речь идет о заданиях, обеспечивающих уверенность, отличных от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов. Такие задания регулируются отдельной группой международных стандартов аудита — Международными стандартами заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ)¹. Но обо всем по порядку.

Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность², выделяет следующие стандарты заданий, обеспечивающих уверенность:

- » Международные стандарты аудита (МСА);
- » Международные стандарты обзорных проверок (МСОП);
- » Международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ).

Приказом Минфина России от 9 марта 2017 г. № 33н³ задания, обеспечивающие уверенность, но не являющиеся аудитом, отнесены к сопутствующим аудиту услугам. Оказание таких услуг является ауди-

¹ МСЗОУ введены в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 24 октября 2016 г. № 192н.

² Публикация документа «Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность» на русском языке на сайте Минфина России является официальной публикацией для применения на территории Российской Федерации. Данный документ применяется в контексте документов, содержащих международные стандарты аудита и признанных в установленном порядке применимыми на территории Российской Федерации, и во взаимосвязи с ними (информация официального сайта Министерства финансов Российской Федерации: http://minfin.ru/ru/document/?id_4=116634&area_id=4&page_id=2104&popup=Y#ixzz514ujxqLB)

³ Приказ Минфина России от 9 марта 2017 г. № 33н «Об определении видов аудиторских услуг, в том числе перечня сопутствующих аудиту услуг» (начало действия документа — 22 мая 2017 г.).

торской деятельностью и подпадает под сферу регулирования Федерального закона «Об аудиторской деятельности»¹.

Схема 1 (см. с. 33) содержит информацию о сфере применения документов, изданных Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность (IAASB), и взаимосвязи этих документов друг с другом и с Кодексом этики профессиональных бухгалтеров, выпущенным Советом по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодексом СМСЭБ). Стандарты, заключенные на схеме в прямоугольник (МСА, МСОП и МСЗОО), регулируют выполнение заданий, обеспечивающих уверенность. Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность, не принадлежит к числу упомянутых стандартов и, следовательно, не устанавливает никаких требований в отношении выполнения заданий, обеспечивающих уверенность. Она лишь задает систему ориентиров.

На схеме 1 видно, что не все задания, которые выполняют практикующие специалисты, являются заданиями, обеспечивающими уверенность, например:

- » задания, входящие в сферу применения Международных стандартов сопутствующих услуг (МССУ), такие как задания по выполнению согласованных процедур и задания по компиляции;
- » составление налоговых деклараций без представления вывода об уровне уверенности;
- » задания по консультированию, такие как управленческое и налоговое консультирование.

Также не считаются заданиями, обеспечивающими уверенность:

- » задания, связанные с дачей свидетельских показаний в ходе судебных разбирательств по вопросам бухгалтерского учета, аудита, налогообложения или по иным вопросам;
- » задания по подготовке профессиональных мнений, точек зрения или формулировок, из которых пользователь может получить определенную уверенность, если выполнены все следующие условия:
 - указанные мнения, точки зрения или формулировки не являются существенными для задания в целом,
 - использование любого подготовленного письменного отчета четко ограничено кругом указанных в нем предполагаемых пользователей,
 - согласно письменной договоренности с такими предполагаемыми пользователями задание не является заданием, обеспечивающим уверенность,

- в отчете практикующего специалиста задание не обозначено как задание, обеспечивающее уверенность.

Что есть что

Для начала определимся с основными понятиями в отношении услуг, обеспечивающих уверенность.

Прежде всего рассмотрим, что понимается под **заданием, обеспечивающим уверенность**.

Задание, обеспечивающее уверенность — это задание, в рамках которого целью практикующего специалиста является получение достаточных надлежащих доказательств для формирования вывода, призванного повысить степень уверенности предполагаемых пользователей (за исключением ответственной стороны) в результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев.

Итак, задание, обеспечивающее уверенность, выполняет **практикующий специалист**. Под практикующим специалистом в контексте таких заданий понимается аудитор или аудиторская организация. Но почему тогда не используются термины «аудитор» или «аудиторская организация»? Ответ на самом деле прост: чтобы выделить аудит среди прочих заданий, обеспечивающих уверенность. Поэтому в контексте Международных стандартов аудита (МСА) 100–999 для лица, проводящего аудит, используется именно термин «аудитор» («аудиторская организация»). Такой же термин используется для лица, проводящего обзорную проверку промежуточной финансовой информации по Международному стандарту обзорных проверок (МСОП) 2410 «Обзорная проверка промежуточной финансовой информации, выполняемая независимым аудитором организации»². Это тоже объяснимо, поскольку МСОП 2410 применяется, только если аудит годовой отчетности будет проводить та же аудиторская организация, что проводит обзорную проверку промежуточной финансовой отчетности. В остальных заданиях, обеспечивающих уверенность, используется общий термин «практикующий специалист».

Практикующий специалист — это лицо или лица, выполняющие задание (как правило, это руководитель задания или другие члены рабочей группы либо в соответствующих случаях аудиторская организация) с применением навыков и методов обеспечения уверенности с целью получить разумную или ограниченную уверенность (в зависимости от обстоятельств) в том, что информация о предмете задания не содержит существенных искажений.

¹ Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».

² Введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 24 октября 2016 г. № 192н.

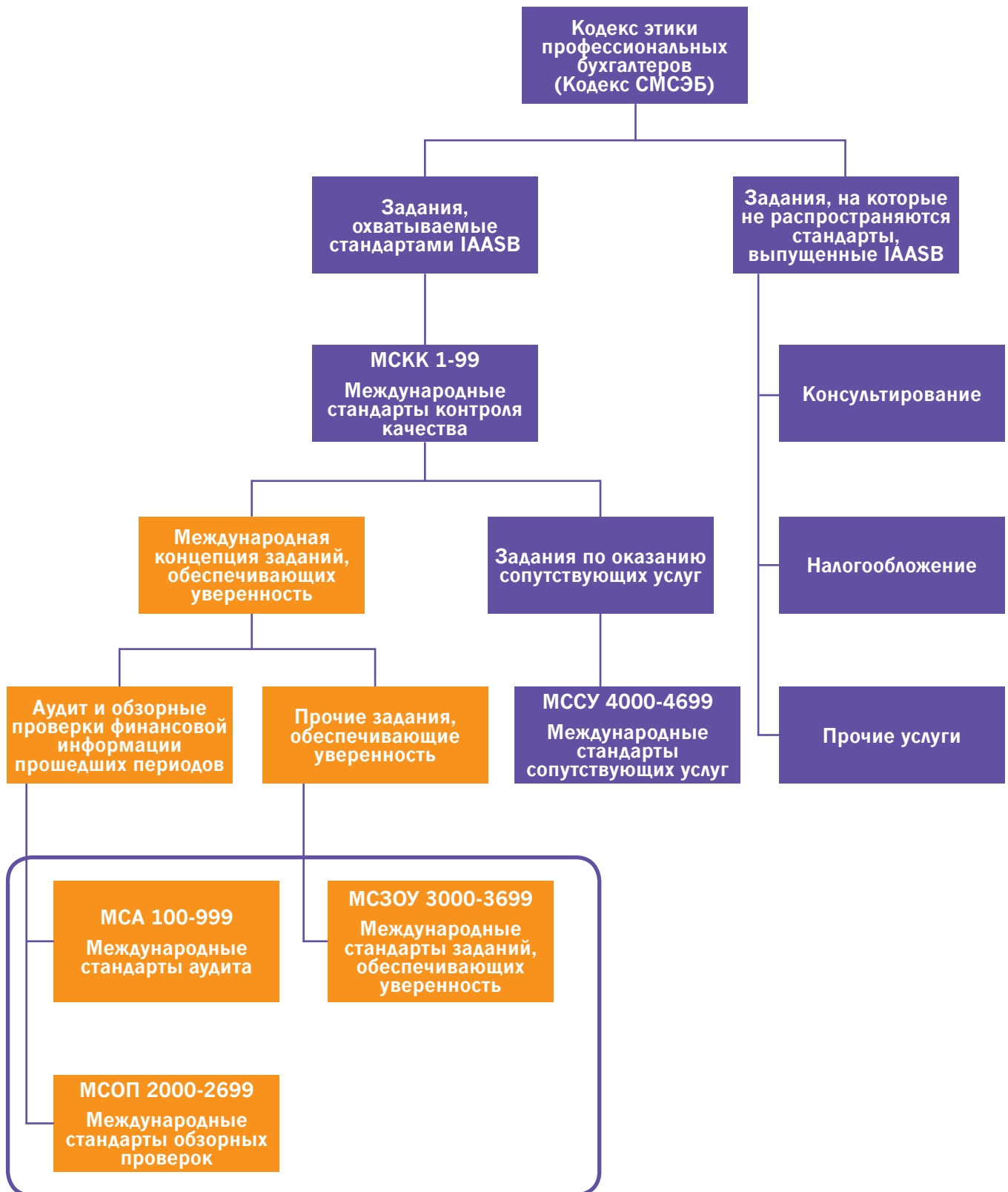


СХЕМА 1

Типы разные важны

В рамках рассматриваемых заданий практикующий специалист обеспечивает уверенность. При этом различают две степени уверенности: разумную и ограниченную. Попробуем разобраться в том, какой уверенности можно ожидать от практикующего специалиста и при каких условиях.

В рамках **задания, обеспечивающего разумную уверенность**, практикующий специалист снижает риск, присущий заданию, до приемлемо низкого уровня с учетом имеющихся обстоятельств с целью формирования вывода. Вывод практикующего специалиста выражается в форме, которая передает его мнение о результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев. Например, по результатам аудита аудитор выражает мнение о том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств клиента в соответствии с применимыми стандартами.

В рамках **задания, обеспечивающего ограниченную уверенность**, практикующий специалист снижает риск, присущий данному заданию, до приемлемого уровня с учетом имеющихся обстоятельств (но такой риск выше, чем в задании, обеспечивающем разумную уверенность) с целью формирования вывода в форме, которая передает, не привлекли ли внимание практикующего специалиста вопросы или вопросы, на основании которых он мог бы полагать, что информация о предмете задания содержит существенные искажения. Характер, сроки и объем процедур, выполняемых в рамках задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, меньше, чем для задания, обеспечивающего разумную уверенность, однако они планируются таким образом, чтобы обеспечить уровень уверенности, который практикующий специалист на основании своего профессионального суждения сочтет значимым. Чтобы считаться значимым, уровень уверенности, полученный практикующим специалистом, должен способствовать повышению уверенности предполагаемых пользователей в информации о предмете задания до степени явно большей, чем незначительная. Например, по результатам обзорной проверки практикующий специалист делает вывод о том, что его внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы нам основания полагать, что бухгалтерская (финансовая) отчетность не отражает достоверно во всех существенных аспектах финансовое положение, финансовые результаты и движение денеж-

ных средств клиента в соответствии с применимыми стандартами.

Приведем пример. В 2016 г. в Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности»¹ был внесен ряд значительных изменений². В частности, начиная с 2018 г. консолидированная финансовая отчетность за первое полугодие отчетного года, раскрытие которой предусмотрено данным Законом или другими федеральными законами, подлежит аудиту либо проводимой аудиторской организацией проверке, вид и порядок проведения которой устанавливаются стандартами аудиторской деятельности. Аудиторское заключение о консолидированной финансовой отчетности либо иной документ, составляемый по результатам проверки промежуточной консолидированной финансовой отчетности в соответствии со стандартами аудиторской деятельности, представляется и раскрывается вместе с указанной консолидированной финансовой отчетностью.

В информационном сообщении Минфина России от 7 июля 2016 г. № ИС-учет-4³ дается следующее пояснение в связи с данной нормой относительно проверки промежуточной консолидированной финансовой отчетности. Если необходима **высокая степень уверенности** в достоверности информации финансовой отчетности, то проводится **аудит**. Если же для решения стоящих перед аудируемым лицом задач достаточна **ограниченная уверенность**, то обычно проводится **обзорная проверка** отчетности.

Помимо заданий с различной степенью уверенности также выделяют два типа заданий, обеспечивающих уверенность: задания по подтверждению и задания по непосредственной оценке.

В **заданиях по подтверждению** сторона, отличная от практикующего специалиста, измеряет или оценивает оцениваемый предмет задания с использованием критериев. Сторона, отличная от практикующего специалиста, также зачастую представляет полученную информацию о предмете задания в отчете или заявлении. Кроме того, в некоторых случаях практикующий специалист может представить информацию о предмете задания в своем заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность. Вывод практикующего специалиста указывает, содержит ли информация о предмете задания существенные искажения.

В ходе **задания по непосредственной оценке** оценивает или измеряет оцениваемый предмет за-

¹ Федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».

² Федеральный закон от 3 июля 2016 г. № 262-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» и статью 5 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»».

³ Информационное сообщение Минфина России от 7 июля 2016 г. № ИС-учет-4 «О консолидированной финансовой отчетности».

дания с использованием критериев уже практикующий специалист. Кроме того, он применяет навыки и методы обеспечения уверенности для получения достаточных надлежащих доказательств о результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев. Практикующий специалист может получать такие доказательства одновременно с оценкой или измерением оцениваемого предмета задания, а также до или после такой оценки или измерения. В рамках задания по непосредственной оценке в выводе практикующего специалиста описывается полученный результат оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев, а сам вывод формируется на основе оцениваемого предмета задания и критериев. В рамках некоторых заданий по непосредственной оценке вывод практикующего специалиста представляет собой информацию о предмете задания или является ее частью.

Ценность задания по непосредственной оценке определяется сочетанием следующих факторов:

- » независимости практикующего специалиста от оцениваемого предмета задания, заказчика задания, предполагаемых пользователей и ответственной стороны, хотя практикующий специалист не является независимым от информации о предмете задания, поскольку он занимался ее подготовкой;
- » навыков и методов обеспечения уверенности, применяемых при оценке или измерении оцениваемого предмета задания, в результате чего происходит накопление доказательств того же объема и качества, что и для задания по подтверждению. Именно получение достаточных надлежащих доказательств является главным отличием задания по непосредственной оценке от задания по компиляции.

Приведем пример, иллюстрирующий данное утверждение: если практикующий специалист компилирует отчетность о выбросах парниковых газов организации, он не тестирует калибровку контрольных устройств. Однако в ходе задания по непосредственной оценке практикующий специалист при необходимости либо настраивает контрольные устройства в рамках процесса измерения, либо тестирует калибровку контрольных устройств, выполненную другими лицами, в том же объеме, что и для задания по подтверждению.

Как задания по подтверждению, так и задания по непосредственной оценке могут предполагать наличие нескольких ответственных сторон¹. Например,

¹ См. определение ответственной стороны ниже («Первый элемент: отношения между тремя сторонами»).

аудитор может быть привлечен для выполнения задания, обеспечивающего уверенность в отношении ежемесячных статистических данных по тиражам нескольких независимых друг от друга периодических изданий (газет). Данное задание может быть организовано как задание по подтверждению, в котором руководство каждой из газет измеряет свой тираж и представляет предполагаемым пользователям соответствующие статистические данные в форме отчета или заявления. Альтернативно данное задание может быть организовано как задание по непосредственной оценке, в котором не будут использоваться отчеты или заявления от руководства газет.

В качестве другого примера можно привести ситуацию, когда аудиторская организация привлечена к выполнению задания, обеспечивающего уверенность в отношении общих разведанных запасов нефти нескольких независимых друг от друга компаний. Каждая компания провела топографические и инженерно-геологические съемки для целей определения своих запасов (оцениваемый предмет задания). Были установлены критерии определения запасов в качестве «доказанных», которые аудитор распенил как пригодные для целей задания.

Данное задание может быть организовано несколькими способами, в частности, как:

- » задание по подтверждению, при этом:
 - каждая компания оценивает свои запасы нефти и предоставляет отчет или заявление аудиторской организации и предполагаемым пользователям, или
 - организация, отличная от компаний, оценивает запасы нефти и предоставляет отчет или заявление аудиторской организации и предполагаемым пользователям;
- » задание по непосредственной оценке, при этом аудиторская организация непосредственно оценивает запасы нефти некоторых из компаний.

Теперь, когда мы определились с основными понятиями и типами заданий, обеспечивающих уверенность, рассмотрим более подробно особенности таких заданий.

Пятый элемент (и не только)

В каждом задании, обеспечивающем уверенность, можно выделить следующие **пять элементов**:

- 1) отношения между тремя сторонами задания;
- 2) надлежащий оцениваемый предмет задания;
- 3) пригодные критерии;
- 4) достаточные надлежащие доказательства;
- 5) письменное заключение или отчет по заданию.

Первый элемент: отношения между тремя сторонами

В любом задании, обеспечивающем уверенность, участвуют по меньшей мере три независимые стороны: практикующий специалист, ответственная сторона и предполагаемые пользователи. В зависимости от конкретных обстоятельств отдельную функцию может осуществлять также лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, или заказчик задания.

Определение практикующего специалиста было рассмотрено ранее. Кратко остановимся на двух остальных сторонах: ответственной стороне и предполагаемых пользователях.

Ответственная сторона — это сторона, ответственная за оцениваемый предмет задания. Ответственная сторона может являться либо не являться стороной, привлекающей практикующего специалиста для выполнения задания, обеспечивающего уверенность (заказчиком задания). Например, отчет об эффективности деятельности может составлять как сам клиент, так и привлеченная им организация. В первом случае ответственной стороной будет являться сам клиент, а во втором — привлеченная им организация, подготовившая отчет об эффективности деятельности.

Предполагаемые пользователи — это физическое лицо (физические лица), или организация (организации), или группа (группы) указанных лиц, которые, как полагает практикующий специалист, будут использовать подготовленное им заключение или отчет. Ответственная сторона может быть одним из предполагаемых пользователей, но не единственным. В некоторых случаях в число предполагаемых пользователей могут входить лица, отличные от адресатов заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. Практикующий специалист может даже не иметь возможности установить всех лиц, которые будут знакомиться с заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность, особенно если круг лиц, которые будут иметь доступ к заключению или отчету, очень широк.

Ответственная сторона и предполагаемые пользователи могут представлять как разные организации, так и одну и ту же организацию.

Пример, иллюстрирующий последнее утверждение: при двухуровневой структуре совета директоров наблюдательный совет может потребовать обеспечить уверенность в информации, которую предоставляет исполнительный орган организации.

На схеме 2 показана взаимосвязь рассмотренных функций.

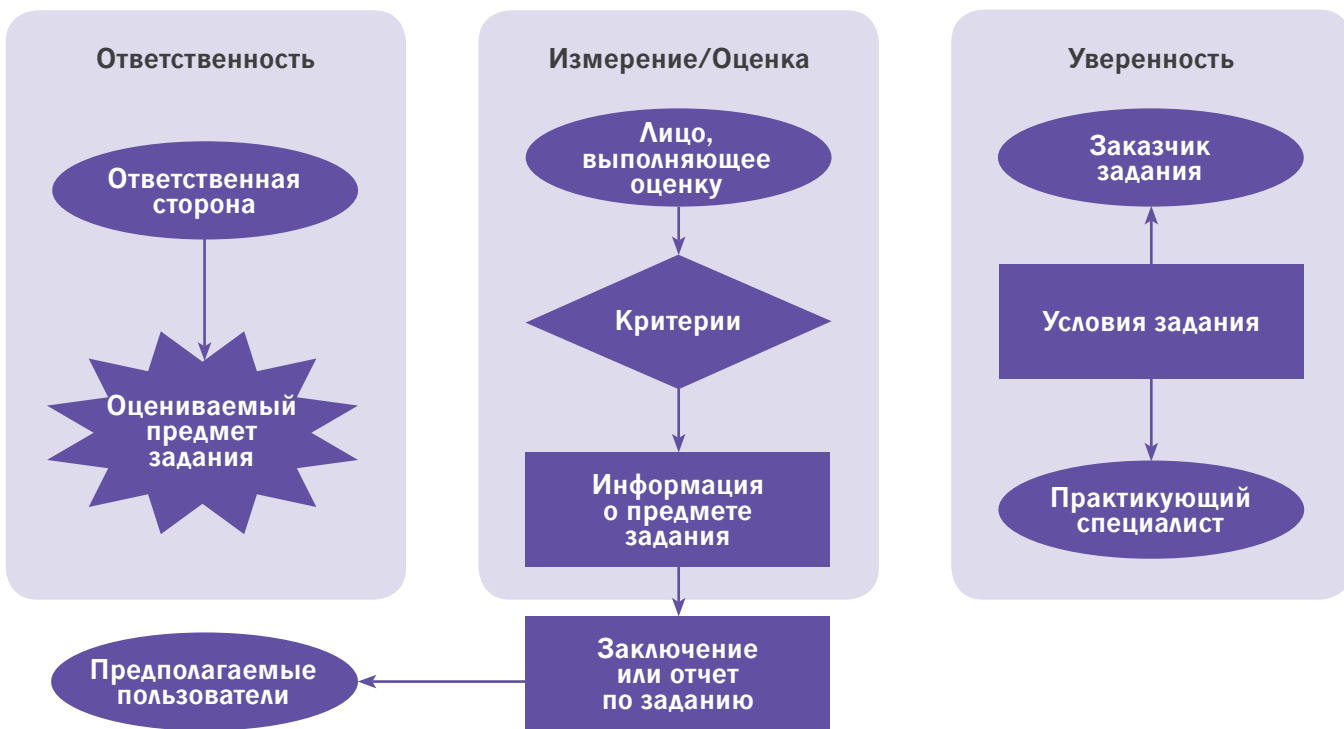


СХЕМА 2

Второй элемент: надлежащий оцениваемый предмет задания

Оцениваемые предметы задания могут быть разнообразными. В таблице приводится классификация видов возможных оцениваемых предметов задания. Эта классификация не является исчерпывающей, категории не обязательно являются взаимоисключаю-

щими. Некоторые оцениваемые предметы задания или информация о предмете задания могут содержать компоненты из более чем одной категории: например, интегрированная отчетность и отчетность о корпоративной социальной ответственности, вероятно, будут содержать информацию о прошедших периодах и прогнозную информацию, а также финансовую и нефинансовую информацию.

Информация		Информация прошедших периодов	Прогнозная информация
Финансовая информация	Результаты	Финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с приемлемой концепцией ее подготовки	Прогнозное движение денежных средств
	Финансовое положение		Прогнозное финансовое положение
Нефинансовая информация	Результаты использования ресурсов / рациональное использование ресурсов	Отчет о выбросах парниковых газов. Отчет об устойчивом развитии. Ключевые показатели эффективности (КПЭ, KPI). Отчет об эффективном использовании ресурсов. Отчет о рациональном использовании ресурсов. Отчетность о корпоративной социальной ответственности	Ожидаемое сокращение выбросов в результате использования новой технологии или объемы парниковых газов, которые предполагается задерживать благодаря высаженным деревьям. Заявление о том, что запланированные действия приведут к рациональному использованию ресурсов
	Состояние	Описание системы или процесса, внедренных на определенный момент. Физические характеристики, например размер арендованного имущества	
Системы/процессы	Описание	Описание системы внутреннего контроля	
	Структура	Структура средств контроля в обслуживаемой организации	Структура средств контроля, разработанных для будущего производственного процесса
	Функционирование/результативность	Операционная эффективность процедур найма и обучения персонала	
Отдельные аспекты организации работы	Соблюдение установленных требований	Соблюдение организацией ограничительных условий по кредитным договорам или определенных законодательных или нормативных требований	
	Организация работы персонала	Оценка эффективности работы комитета по аудиту	
	Прочее	Пригодность программного обеспечения для намеченного использования	

Третий элемент: пригодные критерии

Критерии представляют собой контрольные показатели, используемые для оценки или измерения оцениваемого предмета задания.

Критерии могут быть формальными. Так, для подготовки финансовой отчетности критериями могут быть Международные стандарты финансовой отчетности. При подготовке отчетов в отношении операционной эффективности системы внутреннего контроля критерии могут базироваться на установленной концепции внутреннего контроля или индивидуальных специально разработанных целях внутреннего контроля, а при подготовке отчетов о соблюдении установленных тре-

бований критериями могут служить применимое законодательство, нормативные документы или договор.

Примерами менее формальных критериев являются внутренний кодекс поведения или согласованный уровень эффективности работы (например, количество заседаний того или иного комитета в течение года).

Четвертый элемент: достаточные надлежащие доказательства

Задания, обеспечивающие уверенность, планируются и выполняются с применением профессионального скептицизма с целью получить в контексте задания достаточные надлежащие доказательства в отноше-

нии отраженного результата оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев.

Достаточность и надлежащий характер доказательств взаимосвязаны. Достаточность является мерой количества доказательств. Надлежащий характер является мерой качества доказательств, т.е. их уместности и надежности для подтверждения выводов, на которых основывается мнение (вывод) практикующего специалиста.

Профессиональный скептицизм необходим для критической оценки доказательств. Это означает, что практикующий специалист подвергает сомнению противоречивые доказательства и надежность документов и ответов на запросы. Это также предполагает анализ достаточности и надлежащего характера доказательств, полученных с учетом имеющихся обстоятельств.

Кроме того, от практикующего специалиста ожидается применение **профессионального суждения**. Можно оценить профессиональное суждение на основании того, отражает ли оно грамотное применение принципов обеспечения уверенности и принципов измерения или оценки, а также того, соответствует ли и согласуется ли оно с известными практикующему специалисту вплоть до даты выдачи им заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, конкретными фактами и обстоятельствами.

Существенность является важным понятием при выполнении заданий, обеспечивающих уверенность. **Искажения, включая пропуски, считаются существенными**, если они в отдельности или в совокупности способны, как это можно обоснованно предположить, повлиять на соответствующие решения, принимаемые предполагаемыми пользователями на основе информации о предмете задания. Определение существенности является предметом профессионального суждения практикующего специалиста и зависит от того, как практикующий специалист понимает общие информационные потребности всех предполагаемых пользователей в целом.

Для заказчика и предполагаемых пользователей (если эти стороны различаются) важно понимать, что любому заданию, обеспечивающему уверенность, присущ риск. **Риск, присущий заданию**, — риск того, что практикующий специалист представит ошибочный вывод в тех случаях, когда информация о предмете задания содержит существенные искажения. Снижение риска, присущего заданию, до нуля возможно в крайне редких случаях либо может потребовать значительных затрат, поэтому разумная уверенность меньше, чем абсолютная уверенность, что обусловлено влиянием таких факторов, как:

- » использование выборочного тестирования;

- » ограничения, присущие системе внутреннего контроля;
- » большинство доступных практикующему специалисту доказательств являются скорее убедительными, чем неопровержимыми;
- » использование профессионального суждения при сборе и оценке доказательств и формировании выводов на основе таких доказательств.

Пятый элемент: письменное заключение или отчет по заданию

Практикующий специалист формирует вывод на основе полученных доказательств и представляет письменное заключение или отчет, содержащий четко сформулированный вывод по заданию, обеспечивающий уверенность. Стандарты заданий, обеспечивающих уверенность, устанавливают базовые элементы заключений или отчетов по заданиям, обеспечивающим уверенность. При этом вместо вывода может использоваться термин «мнение». Ниже рассмотрим общие принципы, не акцентируя внимание на терминологии («вывод» — «мнение»).

По результатам задания, обеспечивающего разумную уверенность, вывод практикующего специалиста выражается в **позитивной форме**, которая передает мнение практикующего специалиста о результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания.

Примеры выводов, выражаемых в форме, уместной для задания, обеспечивающего разумную уверенность:

- когда вывод выражается на основе оцениваемого предмета задания и применимых критериев, используется следующая формулировка: «По нашему мнению, организация соблюдала во всех существенных аспектах требования законодательства XYZ»;
- когда вывод выражается на основе информации о предмете задания и применимых критериев, используется следующая формулировка: «По нашему мнению, финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных аспектах финансовое положение организации по состоянию на 31.12.201X, а также финансовые результаты ее деятельности и движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с концепцией XYZ»;
- когда вывод выражается на основе заявления, сделанного соответствующей стороной, используется следующая формулировка: «По нашему мнению, заявление ООО “Компания” о том, что организация соблюдала требования законодательства XYZ, во всех существенных аспектах является достоверным» или «По нашему мнению, заявление ООО “Компания” о том, что ключевые показатели деятельности представлены в соответствии с критериями XYZ, во всех существенных аспектах является достоверным».

По результатам задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, вывод практикующего специалиста выражается в **форме, которая передает, не привлекли ли внимание практикующего специалиста вопрос или вопросы**, на основании которых он мог бы полагать, что информация о предмете задания содержит существенные искажения.

Например: «По результатам выполненных процедур и на основании полученных доказательств наше внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы нам основания полагать, что организация не соблюдала во всех существенных аспектах требования законодательства XYZ».

Однако формулировка вывода может отличаться от приведенных примеров. Речь идет об обстоятельствах, приводящих к модификации вывода. Практикующий специалист выражает **модифицированный вывод** в следующих ситуациях:

- » если, по профессиональному суждению практикующего специалиста, существует ограничение объема и влияние данного обстоятельства может быть существенным. В таких случаях практикующий специалист выражает **вывод с оговоркой или отказывается от вывода**. В некоторых случаях практикующий специалист рассматривает возможность отказа от задания;
- » если, по профессиональному суждению практикующего специалиста, информация о предмете задания существенно искажена. В таких случаях практикующий специалист выражает **вывод с оговоркой или отрицательный вывод**. При выполнении заданий по непосредственной оценке, в которых вывод практикующего специалиста представляет собой информацию о предмете задания, если практикующий специалист придет к выводу о том, что часть или весь оцениваемый

предмет задания не соответствует во всех существенных аспектах установленным критериям, такой вывод также будет считаться выводом с оговоркой или, в зависимости от ситуации, отрицательным выводом.

Вывод с оговоркой выражается, если влияние или возможное влияние того или иного обстоятельства не является настолько существенным и всеобъемлющим, чтобы требовать отрицательного вывода или отказа от вывода.

Делаем выводы

В заключение не будем оригинальны и повторим мысль Минфина России (ту, что была относительно проверки промежуточной консолидированной финансовой отчетности). Если вам необходима высокая степень уверенности в достоверности информации, то проводится аудит или выполняется другое задание, обеспечивающее разумную уверенность, в соответствии с Международными стандартами заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ). Если для решения стоящих задач достаточна ограниченная уверенность, то обычно проводится обзорная проверка или выполняется другое задание, обеспечивающее ограниченную уверенность, в соответствии с МСЗОУ. Но важно помнить, что с вступлением в силу международных стандартов аудита на территории РФ можно проверять не только бухгалтерскую (финансовую) отчетность и иную финансовую информацию, но также и любую нефинансовую информацию.

Так что возможностей много. Выбор — за вами! ©

Для получения дополнительной информации по вопросам, сходным с поднятыми в данном материале, обращайтесь в компанию «ФБК» по адресу fbk@fbk.ru.

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

Конференции

ФБК на конференции по устойчивому развитию в ВШЭ

30.01.2018

Партнер ФБК Grant Thornton Владимир Скобарев выступил с докладом на II ежегодной конференции «Адаптация целей устойчивого развития (ЦУР) городов к условиям и приоритетам развития городов России», которая прошла в НИУ «Высшая школа экономики».

В ходе своего выступления В. Скобарев рассмотрел влияние ЦУР ООН на разработку стратегий устойчивого развития на региональном и муниципальном уровнях. «Необходимо обеспечить интеграцию предложенных ООН индикаторов целей устойчивого развития в стратегии, системы управления и отчетности городов», — считает эксперт.

В конференции приняли участие представители законодательной и исполнительной власти Москвы, общественных организаций, науки, высшей школы, бизнеса, а также эксперты в сфере устойчивого развития. Обсуждались современные проблемы развития российских городов, механизмы и система показателей оценки реализации ЦУР в России, вопросы распространения ЦУР на российские образовательные программы.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-konferentsii-po-ustoychivomu-razvitiyu-v-vshe-/>

Новые проекты ФБК

ФБК получила аккредитацию ВЭБа

19.01.2018

ФБК успешно прошла аккредитацию по аудиту, консалтингу и оценке и была включена в Реестр специализированных компаний, соответствующих требованиям Внешэкономбанка.

Как отметил **партнер ФБК, директор департамента оценки Станислав Новиков**, чтобы попасть в данный реестр, необходимо соответствовать целому ряду условий. «Во-первых, это соответствие заявленным ВЭБом требованиям, к которым относятся опыт работы, количество сотрудников и прочее. Кроме того, у компании не должно быть репутационных рисков, например претензий со стороны регулятора или подтвержденных свидетельств о низком качестве услуг. И всем этим требованиям ФБК соответствует», — подчеркнул он.

ВЭБ — национальный банк развития, содействующий реализации государственной социально-экономической политики, повышению кон-

курентоспособности национальной экономики и ее модернизации на инновационной основе.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-poluchila-akkreditatsiyu-veba/>

Компания «ФБК Grant Thornton» завершила проект для Минфина России

26.01.2018

ФБК Grant Thornton проконсультировала Минфин России и Федеральное казначейство по вопросам совершенствования внутреннего государственного финансового контроля, а также внешнего контроля качества работы аудиторов.

«Предложенные консультантами компании подходы теперь реализуются в работе Минфина России и Федерального казначейства и способствуют укреплению внутреннего государственного финансового контроля», — подчеркнула **руководитель департамента консультационных услуг государственному сектору ФБК Grant Thornton Ирина Дубинина**.

ФБК Grant Thornton были разработаны проекты стандартов и методических рекомендаций по вопросам планирования контрольной деятельности, досудебного рассмотрения жалоб, контроля за межбюджетными трансфертами, а также многие другие.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/kompaniya-fbk-grant-thornton-zavershila-proekt-dlya-minfina-rossii/> @

Подписка на журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации»:



Национальный цифровой ресурс «РУКОНТ»



Агентство «Книга-Сервис»



Объединенный каталог «Пресса России»



ул. Мясницкая, 44/1,
Москва, Россия 101990

Т.: +7 495 737 5353
Ф.: +7 495 737 5347

E: fbk@fbk.ru

fbk.ru

© ООО «ФБК», 2018

Перепечатка материалов электронного журнала «Финансовые и бухгалтерские консультации» допускается только по согласованию с редакцией журнала.

При любом использовании материалов журнала активная ссылка на электронный журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации» обязательна.